جامعة قاصدي مرباح ورقلة – الجزائر
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم المالية والمحاسبة

أطروحة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الدكتوراه، الطور الثالث
الميدان: علوم اقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية
الفرع: علوم مالية ومحاسبة، تخصص محاسبة وجباية

بعنوان:

دور المرونة المحاسبية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

"دراسة ميدانية"

من إعداد الطالب: موسى بن التاج

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2023/12/18
أمام اللجنة المكونة من السادة:

أ.د/ بلخير بكاري... .....(أستاذ - جامعة قاصدي مرباح ورقلــة) رئيسا
أ.د/ مبارك بوعلاق.....(أستاذ - جامعة قاصدي مرباح ورقلــة) مشرفا ومقررا
أ.د/ بدر الزمان خمقاني.....(أستاذ - جامعة قاصدي مرباح ورقلــة) مناقشا
أ.د/ لعلا عتيق..... (أستاذ - جامعة قاصدي مرباح ورقلــة) مناقشا
أ.د/ يوسف الشرع..... (أستاذ - جامعة غرداية) مناقشا
د/ محمد الدينوري سالمي..... (أستاذ محاضر أ-جامعة الوادي) مناقشا

السنة الجامعية: 2023 / 2024

بسم الله الرحمن الرحيم

جامعة قاصدي مرباح ورقلة – الجزائر
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم المالية والمحاسبة

أطروحة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الدكتوراه، الطور الثالث
الميدان: علوم اقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية
الفرع: علوم مالية ومحاسبة، تخصص محاسبة وجباية

بعنوان:

دور المرونة المحاسبية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

"دراسة ميدانية"

من إعداد الطالب: موسى بن التاج

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2023/12/18
أمام اللجنة المكونة من السادة:

أ.د/ بلخير بكاري... .....(أستاذ - جامعة قاصدي مرباح ورقلــة) رئيسا
أ.د/ مبارك بوعلاق.....(أستاذ - جامعة قاصدي مرباح ورقلــة) مشرفا ومقررا
أ.د/ بدر الزمان خمقاني.....(أستاذ - جامعة قاصدي مرباح ورقلــة) مناقشا
أ.د/ لعلا عتيق..... (أستاذ - جامعة قاصدي مرباح ورقلــة) مناقشا
أ.د/ يوسف الشرع..... (أستاذ - جامعة غرداية) مناقشا
د/ محمد الدينوري سالمي..... (أستاذ محاضر أ-جامعة الوادي) مناقشا

السنة الجامعية: 2023 / 2024

الإهـــــــــداء

إلى أمني وأماني ومأمني، وقوتي وقوّتي وقوقعتي، ومسكني وسكني وسكينتي، وروحي وراحتي وروحانيّتي والدتي الغالية حفظها الله وأطال في عمرها

إلى سندي وملجئي وأماني وعالمي ودولتي وكوكبي وجنتي قمري ونجمي الساطع وأجمل ما أملك والدي الغالي حفظه الله ورعاه

إلى جدي وجدتي الغاليان على قلوبنا حفظهم الله وأطال لنا في أعمارهم

إلى جميع أحبتي في هذا العالم

إلى أفراد أسرتي الصغيرة والكبيرة إلى كل من يحمل لقب بن التاج كل باسمه

إلى إخوتي: محمد، مصعب، زينب، خديجة، خولة، إكرام، مروة

إلى أبناء إخوتي: نوح، شفاء، أويس، عبد السلام، عبد الباسط

إلى أعمامي وعماتي وأخوالي وخالاتي وأبنائهم

إلى كل من علمني حرفا

إلى أستاذي "أحمد خراز" حفظك الله وأدام عليك الصحة والعافية

إلى كل من جمعتني معهم مواقف الحياة وبقيت خالدة في ذاكرتي

إلى جميع الإخوة والزملاء والأصدقاء في مختلف الأطوار التعليمية

إلى طلبتي الأفاضل وفقهم الله في مسارهم التعليمي

إلى طلبة دفعة ماستر محاسبة وجباية معمقة بجامعة ورقلة 2018/2017

إليكم جميعا أهدي هذا العمل

موسى بن التاج

الـــــشـــكر

الشكر لله والحمد لله القادر العظيم الذي بنعمته تتم الصالحات الذي يسر أمري في اكمال هذا العمل

الحمد لله الذي بعزّته وجلاله، يا ربّ لك الحمد كما ينبغي لجلال وجهك ولعظيم سلطانك

أما بعد: من لم يشكر الخلق لم يشكر الخالق وفي هذا المقام أتقدم بالشكر والتقدير إلى الأستاذ المشرف الدكتور مبارك بوعلاق على قبوله الإشراف على هذا العمل وعلى نصائحه وتوجيهاته وحرصه على إتمام العمل في أكمل وجه، حفظه الله ورعاه مع تمنياتنا له دوام التقدم والرقي والنجاح.

كما أتقدم بجزيل الشكر والتقدير للأستاذ مساعد المشرف الدكتور بدر الزمان خمقاني على قبوله الإشراف على هذا العمل ولم يبخلنا بنصائحه وتوجيهاته والحرص على إتمام هذا العمل في أحسن إخراج حفظه الله وأدام عليه الصحة والعافية مع تمنياتي له دوام التقدم والرقي والنجاح.

كما أتقد بأسمى عبارات الشكر الجزيل والعرفان للأساتذة الأفاضل أعضاء لجنة المناقشة على قراءة العمل واثرائه بالمناقشة والتوجيهات.

إلى أساتذتي عبر مختلف المراحل التعليمية الابتدائي المتوسط لثانوي الجامعي.

إلى كل هؤلاء، أسأل الله أن يجزيهم خير الجزاء عن الإسلام والرحمة في الدنيا والآخرة آمـين.

موسى بن التاج

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى قياس تأثير المرونة المحاسبية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية وهذا من خلال دراسة ميدانية في البيئة الجزائرية على مجموعة من الشركات الناشطة في ولاية ورقلة، وتم استخدام المنهج الوصفي من خلال الاستقراء، حيث تم اعتماد 152 استمارة استبيان في الدراسة الميدانية، و 12 مؤسسة في المقابلة وتم معالجة البيانات وفق برنامج (SPSSv32)، توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: تميزت السياسات المحاسبية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي بالمرونة في التطبيق وإمكانية الاختيار بين العديد من البدائل المتاحة، ويوجد تأثير هام للمرونة المحاسبية المتاحة في السياسات المحاسبية على الخصائص النوعية، وأوصت الدراسة بضرورة بذل العناية المهنية في الاختيار بين البدائل والسياسات المحاسبية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي على غرار ضرورة الاهتمام بالإجراءات المحققة لكل خاصية من الخصائص النوعية المحددة لجودة المعلومات المحاسبية؛ ضرورة استغلال الخيارات المحاسبية المتاحة في تحسين نوعية وجودة المعلومات المحاسبية.

الكلمات المفتاحية: سياسة محاسبية، تغيير السياسات المحاسبية، مرونة محاسبية، نظرية إيجابية، نظرية معيارية.

Summary:

This study aims to measure the impact of accounting flexibility on improving the quality of accounting information through a field study in the Algerian environment on a group of active companies in the state of Ouargla. The descriptive approach was used through surveying, with 152 questionnaires adopted in the field study and 12 institutions in the interview. The data were processed using the SPSS v32 program. The study found several results, including The accounting policies stipulated in the financial accounting system are characterized by flexibility in application and the possibility of choosing among many available alternatives. There is a significant impact of available accounting flexibility in accounting policies on qualitative characteristics. The study recommends the necessity of professional care in choosing between alternatives and accounting policies stipulated in the financial accounting system, similar to the need to pay attention to the verified procedures for each specific qualitative characteristic of accounting information quality. Additionally, the study emphasizes the importance of utilizing available accounting options to improve the type and quality of accounting information.

Keywords: accounting policy, changing accounting policies, accounting flexibility, positive theory, standard theory.

قائمة المحتويات

العنوان	الصفحة
إهداء	
الشكر والتقدير	
ملخص	I
قائمة المحتويات	II
قائمة الجداول	IX
قائمة الأشكال البيانية	XI
قائمة الملاحق	XII
مـــقـــدمة	أ
الباب الأول: الجزء النظري من الدراسة	
الفصل الأول: الإطار النظري للمرونة المحاسبية وجودة المعلومات المحاسبية	
تمهيد	2
المبحث الأول: مدخل للمرونة المحاسبية	3
المطلب الأول: المفاهيم ذات العلاقة بالمرونة المحاسبية	3
الفرع الأول: تعريف السياسات المحاسبية	3
الفرع الثاني: تعريف التغير في السياسات المحاسبية	5
الفرع الثالث: تعريف المرونة المحاسبية	6
المطلب الثاني: الاعتبارات الواجب مراعاتها عند اختيار أو تغيير السياسات المحاسبية	7
الفرع الأول: الاعتبارات الداخلية	7
1. الحيطة والحذر	8
2. تغليب الجوهر على الشكل	8
3. الأهمية النسبية	9
4. خصائص المعلومات المحاسبية	9
الفرع الثاني: الاعتبارات الخارجية	9
1. نظرية كفاءة السوق	10
2. اعتبارات اجتماعية	10
3. آراء أصحاب مهنة المحاسبة والمراجعة	10
المبحث الثاني: موقف الفكر المحاسبي من المرونة المحاسبية والنظريات المفسرة	11
المطلب الأول: موقف الفكر المحاسبي من المرونة المحاسبية	11
الفرع الأول: مؤيدو تنظيم السياسات المحاسبية	11
الفرع الثاني: معارضو تنظيم السياسات المحاسبية	12

المطلب الثاني: النظريات المفسرة للمرونة المحاسبية	13
الفرع الأول: النظرية المعيارية الوضعية العقلي	13
1. نشأة النظرية المعيارية	13
2. مفهوم المدخل المعياري	14
3. استخدام المنهج الاستنباطي في بناء النظرية المعيارية	15
4. أهداف المدخل المعياري	16
5. مداخل بناء النظرية المعيارية	17
1.5. مدخل نموذج القرار	17
2.5. مدخل قيمة المعلومات	18
6. الانتقادات الموجهة للمنهج المعياري	18
الفرع الثاني: النظرية الإيجابية (الواقعي)	20
1. نشأة المدخل الإيجابي	20
2. مفهوم المنهج الإيجابي	21
3. استخدام المنهج الاستقرائي في بناء النظرية الايجابية	22
4. أهداف المنهج الإيجابي	23
5. مداخل المنهج الإيجابي	25
6. الانتقادات الموجهة للمدخل الإيجابي	26
المبحث الثالث: النظام المحاسبي المالي والمرونة المحاسبية	28
المطلب الأول: السياسات المحاسبية والتغير ومعالجة أثر تغيرها في النظام المحاسبي المالي	28
الفرع الأول: تعريف السياسات المحاسبية حسب النظام المحاسبي المالي	28
الفرع الثاني: تعريف التغير في السياسات المحاسبية	28
الفرع الثالث: معالجة أثر التغيير في السياسات المحاسبية في النظام المحاسبي المالي(SCF)	28
المطلب الثاني: السياسات المحاسبية والتقديرات ومتطلبات الإفصاحات عنها في ظل النظام المحاسبي المالي (SCF)	29
الفرع الأول: الإفصاح عن السياسات المحاسبية في النظام المحاسبي المالي (SCF)	29
الفرع الثاني: السياسات والتقديرات المتوفرة ضمن النظام المحاسبي المالي (SCF)	29
1. بدائل القياس الخاصة بالأصول	29
2. طرق اهتلاك الأصول	31
3. طرق تقييم المخزون	32
4. أسس الاعتراف بالأعباء	33
5. أسس الاعتراف بالإيرادات	33
6. السياسات المتعلقة بالالتزامات	33
7. السياسات المتعلقة بالزبائن	34
8. السياسات المتعلقة بترجمة القوائم المالية	35
9. السياسات المتعلقة بعقود طويلة الأجل	35

10. السياسات المتعلقة بعرض جدول حساب النتائج	35
المبحث الرابع: مدخل لجودة المعلومة المحاسبية	37
المطلب الاول: تعاريف مرتبطة بجودة المعلومة المحاسبية	37
الفرع الاول: تعريف البيانات	37
الفرع الثاني: تعريف المعلومات المالية	38
الفرع الثالث: مفهوم جودة المعلومات المحاسبية	38
المطلب الثاني: خصائص جودة المعلومات المحاسبية	39
الفرع الاول: خصائص جودة المعلومات المحاسبية	39
1. الملائمة	39
2. الموثوقية	40
3. القابلية للفهم	42
4. القابلية للمقارنة	42
المطلب الثالث: قيود وأهداف ومعايير جودة المعلومات المحاسبية	44
الفرع الأول: قيود (محددات) جودة المعلومات المحاسبية	44
1. التكلفة الاقتصادية	44
2. الأهمية النسبية	44
الفرع الثاني: أهداف جودة المعلومات المحاسبية	44
الفرع الثالث: معايير جودة المعلومات المحاسبية	45
1. معايير قانونية	45
2. معايير رقابية	45
3. معايير مهنية	45
4. معايير فنية	45
المطلب الرابع: اشكالات ومحددات قياس جودة المعلومات المحاسبية	46
خلاصة الفصل	47
الفصل الثاني: الدراسات السابقة حول المرونة المحاسبية وجودة المعلومات المحاسبية	
تمهيد	50
المبحث الأول: الدراسات السابقة حول المرونة المحاسبية	51
المبحث الثاني: الدراسات السابقة حول جودة المعلومات المحاسبية	63
المبحث الثالث: مناقشة الدراسات السابقة ومساهمة الدراسة الحالية	71
1. من حيث الهدف	71
2. من حيث المستوى والمنهج ومتغيرات الدراسة والمكان والزمان	73
خلاصة الفصل	76
الباب الثاني: الجزء التطبيقي من الدراسة	
الفصل الثالث: دراسة ميدانية لعينة من الشركات	
تمهيد	79
المبحث الأول: أداة الدراسة	80
1. مراحل إعداد الاستبيان	80

2. تصميم استمارة الاستبيان	80
1.2. الخطوة الأولى: مرحلة التصميم الأولي	80
2.2. الخطوة الثانية: مرحلة التصميم النهائي	81
3.2. الخطوة الثالثة: معالجة الاستمارة	81
3. منهجية الدراسة	82
1.3. هيكل الاستبيان	82
4. مجتمع الدراسة	83
5. حدود الدراسة	84
6. متغيرات الدراسة	85
7. صعوبات الدراسة	85
المبحث الثاني: وصف خصائص وإجابات عينة الدراسة	86
1. توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	86
2. توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة	87
3. توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية	88
4. وصف إجابات عينة الدراسة	89
1.4. وصف وجهة نظر المستجوبين حول خاصية القابلية للمقارنة	90
2.4. وصف وجهة نظر المستجوبين حول خاصية القابلية للفهم لدى مستخدمي القوائم المالية	94
3.4. وصف وجهة نظر المستجوبين حول خاصية ملائمة المعلومات المحاسبية	97
4.4. وصف وجهة نظر المستجوبين حول خاصية موثوقية المعلومات المحاسبية	101
5. التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات	104
1.5. صدق أداة الدراسة	104
2.5. اختبار بيرسون لاتساق فقرات الدراسة	106
3.5. اختبار سمير نوف للتأكد من توزيع البيانات طبيعيا	109
4.5. نتائج اختبار (ANOVA) لفرضيات الدراسة	110
خلاصة الفصل	113
الفصل الرابع: دراسة حالة عينة من الشركات	
تمهيد	116
المبحث الأول: هيكل النموذج ومنهجية الدراسة	117
صياغة النموذج	117
1 .1 المتغير التابع: جودة المعلومات المحاسبية	117
1. 2 المتغيرات المستقلة: المرونة المحاسبية	118
2. 1 المتغير المستقل الأول: المرونة المتاحة في أسس قياس التثبيتات	118
2.2 المتغير المستقل الثاني: المرونة المتاحة في السياسات المتعلقة بالإهتلاك	119
2 .3 المتغير المستقل الثالث: المرونة المتاحة في طرق تقييم المخزونات	120
2. 4 المتغير المستقل الرابع: المرونة المتاحة في سياسات الأطراف ذوي العلاقة	121

2. 5 شكل النموذج	121
المتغيرات المنهجية للدراسة	122
2 .1 عينة الدراسة	122
2.2 هدف الدراسة	124
2 .3 فرضيات الدراسة	124
3. الخطوات المنهجية المتبعة	124
المبحث الثاني: صلاحيات النموذج واختبار الفرضيات	125
الاختبارات الاحصائية لنموذج الدراسة	125
1 اختبار حسن المطابقة	125
2 اختبار ديربن واتسن	125
3 اختبار الازدواج الخطي	126
4 عدم ثبات التباينات	127
5 معامل الارتباط بيرسون بين متغيرات الدراسة	127
اختبار فرضيات الدراسة وتحليل النتائج	129
2 .1 تحليل نتائج اختبار الفرضية الأولى	130
2. تحليل نتائج اختبار الفرضية الثانية	130
2 .3 تحليل نتائج اختبار الفرضية الثالثة	131
2 .4 تحليل نتائج اختبار الفرضية الرابعة	132
خلاصة الفصل	133
خاتمة	**136**
قائمة المصادر والمراجع	**141**
قائمة الملاحق	**151**

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01-01	مقارنة بين مداخل اختيار السياسات المحاسبية	26
02-01	السياسات والتقديرات المتوفرة ضمن النظام المحاسبي المالي (SCF)	35
01-02	أوجه التشابه والاختلاف مع الدراسات السابقة	71
02-02	أهم نقاط التشابه والاختلاف من حيث المستوى والمنهج ومتغيرات الدراسة	73
01-03	مقياس ليكرت الخماسي المعتمد في الدراسة	82
02-03	الإحصائيات المتعلقة باستمارات الاستبيان الموزعة	84
03-03	أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي	86
04-03	أفراد العينة حسب الوظيفة	87
05-03	أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية	88
06-03	بين الأوزان المرجحة لمقياس الدراسة	89
07-03	وجهة نظر المستجوبين بخصوص خاصية القابلية للمقارنة	90
08-03	وجهة نظر المستجوبين بخصوص خاصية القابلية للفهم	94
09-03	وجهة نظر المستجوبين بخصوص خاصية ملائمة	97
10-03	وجهة نظر المستجوبين بخصوص خاصية موثوقية المعلومات المحاسبية	101
11-03	بين معامل ألفا كرونباخ لعينة الدراسة	105
12-03	معاملات الارتباط بين فقرات المحور الثاني والدرجة الكلية لفقراته	106
13-03	معاملات الارتباط بين فقرات المحور الثالث والدرجة الكلية لفقراته	107
14-03	معاملات الارتباط بين فقرات المحور الرابع والدرجة الكلية لفقراته	108
15-03	معاملات الارتباط بين فقرات المحور الخامس والدرجة الكلية لفقراته	109
16-03	تطبيق اختبار كو لمجروف سمرنوف على محاور الدراسة	110
17-03	اختبار (ANOVA) حول تأثير المرونة المحاسبية على خاصية القابلية للمقارنة	110
18-03	اختبار (ANOVA)حول تأثير المرونة المحاسبية على خاصية القابلية للفهم	111
19-03	اختبار (ANOVA)حول تأثير المرونة المحاسبية على خاصية الملائمة	112
20-03	اختبار (ANOVA)حول تأثير المرونة المحاسبية على خاصية الموثوقية	113
01-04	الإجراءات التي تمثل جودة المعلومات المحاسبية	117
02-04	الإجراءات المحققة للمرونة المتاحة في أسس قياس التثبيتات	119
03-04	الإجراءات المحققة للمرونة المتاحة في السياسات المحاسبية المتعلقة بالاهتلاك	119
04-04	الإجراءات المحققة للمرونة المتاحة في طرق تقييم المخزونات	120
05-04	الإجراءات المحققة للمرونة المتاحة في السياسات المحاسبية المتعلقة بالأطراف ذوي العلاقة	121
06-04	عينة الدراسة	123
07-04	اختبار حسن المطابقة	125
08-04	اختبار ديرين واتسن	126

09-04	اختبار الخطي بين المتغيرات المستقلة	126
10-04	معامل ارتباط بيرسون بين متغيرات الدراسة	127
11-04	نتائج اختبار الفرضية الأولى	130
12-04	نتائج اختبار الفرضية الثانية	131
13-04	نتائج اختبار الفرضية الثالثة	132
14-04	نتائج اختبار الفرضية الرابعة	132

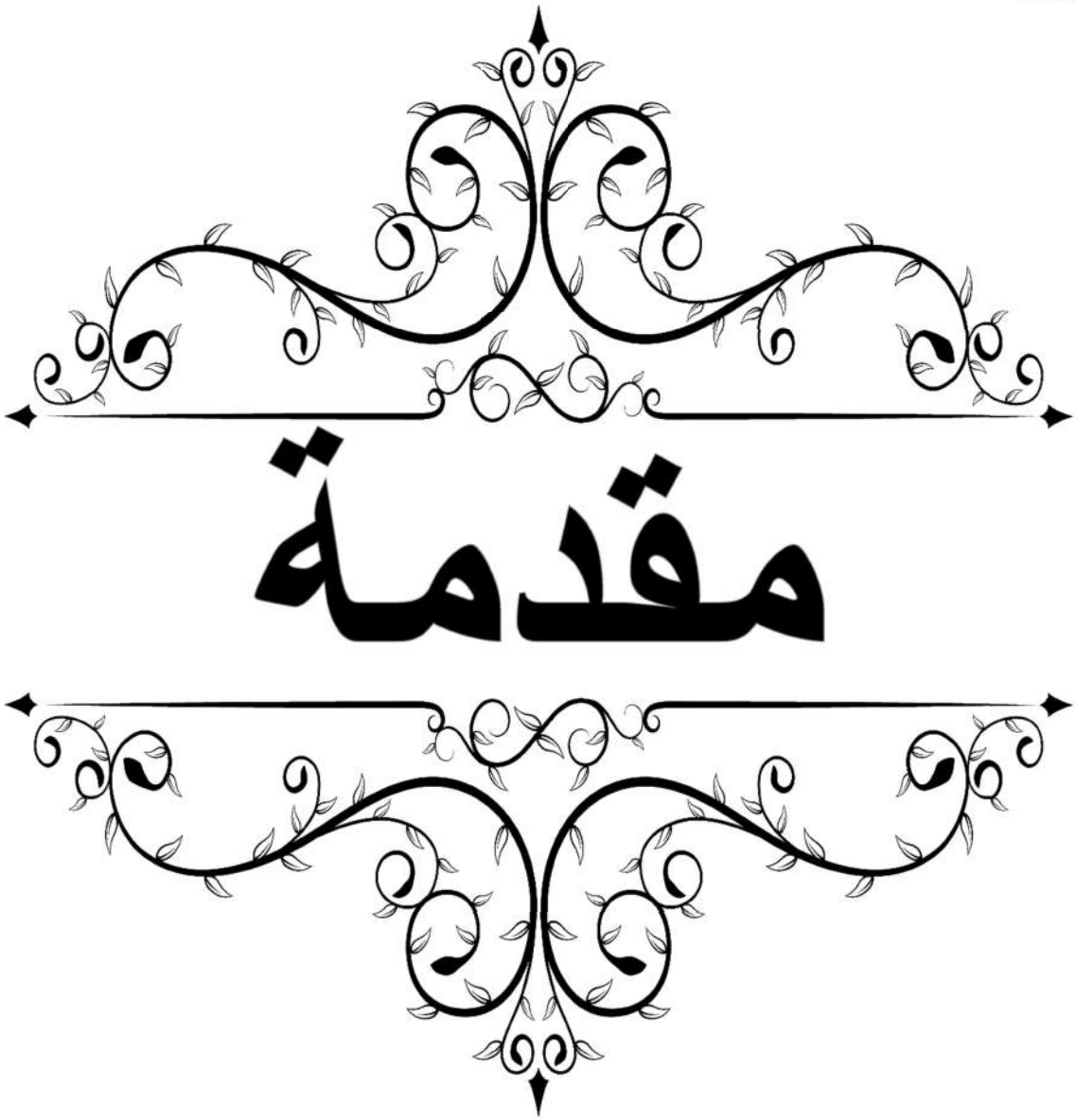
قائمة الأشكال البيانية

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01-01	مخطط يوضح آلية عمل المرونة المحاسبية	07
02-01	آلية عمل المدخل المعياري	15
03-01	آلية عمل المنهج الاستنباطي	16
04-01	آلية عمل المدخل الإيجابية	22
05-01	آلية عمل المنهج الاستقرائي	23
01-03	يوضح متغيرات الدراسة (نموذج الدراسة)	85
02-03	عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	86
03-03	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة	87
04-03	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة	88

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	الصفحة
01	استمارة الاستبيان	151
02	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	157
03	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة	157
04	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية	157
05	توزيع أفراد العينة حسب وجهة نظر المستجوبين بخصوص خاصية القابلية للمقارنة	158
06	توزيع أفراد العينة حسب وجهة نظر المستجوبين بخصوص خاصية القابلية للفهم	158
07	توزيع أفراد العينة وجهة نظر المستجوبين بخصوص خاصية ملائمة	158
08	توزيع أفراد العينة وجهة نظر المستجوبين بخصوص خاصية موثوقية المعلومات المحاسبية	159
09	معامل ألفا كرونباخ لعينة الدراسة	159
10	معاملات الارتباط بين فقرات المحور الثاني والدرجة الكلية لفقراته	160
11	معاملات الارتباط بين فقرات المحور الثالث والدرجة الكلية لفقراته	161
12	معاملات الارتباط بين فقرات المحور الرابع والدرجة الكلية لفقراته	163
13	معاملات الارتباط بين فقرات المحور الخامس والدرجة الكلية لفقراته	164
14	تطبيق اختبار كو لمجروف سمرنوف على محاور الدراسة	166
15	اختبار (ANOVA) حول تأثير المرونة المحاسبية على خاصية القابلية للمقارنة	166
16	اختبار (ANOVA)حول تأثير المرونة المحاسبية على خاصية القابلية للفهم	166
17	اختبار (ANOVA)حول تأثير المرونة المحاسبية على خاصية الملائمة	166
18	اختبار ((ANOVAحول تأثير المرونة المحاسبية على خاصية الموثوقية	167
19	نموذج الدراسة	167
20	مصفوفة الارتباط	169
21	اختبار داربن واتسن	170
22	اختبار حسن المطابقة	170
23	اختبار الفرضيات	171
24	اختبار تضخم البيانات	171
25	قائمة المحكمين	173

www.psdgraphics.com



مقدمة

1-توطئة

تبنت الجزائر النظام المحاسبي المالي المستوحى من معايير المحاسبة الدولية والذي أعطى مرونة محاسبية أكثر من حيث اختيار السياسات المحاسبية للممارسين، حيث تعتبر السياسات المحاسبية محوراً أساسياً لإعداد القوائم المالية باعتبار أن بنود القوائم المالية أحد مكونات القوائم المالية؛

فاختيار بديل من البدائل المحاسبية المتوفرة لدى الكيان قد يعرضه للانتقاد، وبالتالي فإن وجود خيارات محاسبية تتصف بالمرونة لا يعتبر عائقاً في ذاته ولكن العائق يكمن في اختيار البديل الأنسب من بين البدائل المتوفرة الذي يجنب الكيان تحقيق نتائج غير مرضية أو العكس حسب أهداف الإدارة وعليه فإن الإدارة هي المسؤولة على اختيار هذه البدائل.

تسعى إدارة الكيان إلى اختيار البديل الأنسب الذي يظهر مواردها ويقيم أدائها واستغلالها بصورة صادقة، غير أن من غير المعقول ترك حرية الاختيار والتي قد تعكس صورة غير صادقة لكفاءة الإدارة وهذا ما يستلزم ضوابط ومحددات للمرونة المحاسبية.

أعطى النظام المحاسبي المالي أهمية بالغة لكل الكيانات التي تندرج ضمن مجال تطبيقه بأن تتولى سنويا إعداد قوائم مالية أساسية وملاحق تبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة.

ساهمت الاجتهادات الفكرية، الأبحاث والدراسات المتسلسلة في النظريات المحاسبية إلى تحديد مجموعة من الخصائص المحددة لجودة المعلومات المحاسبية، حيث تعتبر خاصتي الملائمة والموثوقية من أهم الخصائص الرئيسية الواجب توفرها في المعلومات المحاسبية، بالرغم من وجود بعض التعارض في تحقيقهم باختلاف بدائل القياس المحاسبي، بالإضافة إلى خاصتي القابلية للفهم (الوضوح) وخاصية القابلية للمقارنة، لذلك جاءت هذه الدراسة لتطرح الإشكالية الرئيسية التالية:

" ما مدى مساهمة المرونة المحاسبية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟"

2-الأسئلة الفرعية:

- هل تساهم المرونة المحاسبية في تحسين قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة؟
- هل تساهم المرونة المحاسبية في تحسين القابلية للفهم لدى مستخدمي القوائم المالية؟
- هل تساهم المرونة المحاسبية في تحسين ملائمة المعلومات المحاسبية؟
- هل تساهم المرونة المحاسبية في تحسين موثوقية المعلومات المحاسبية؟

3-الفرضيات:

- يوجد تأثير ايجابي ذو دلالة إحصائية للمرونة المحاسبية على قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة.
- يوجد تأثير ايجابي ذو دلالة إحصائية للمرونة المحاسبية على القابلية للفهم لدى مستخدمي القوائم.
- يوجد تأثير ايجابي ذو دلالة إحصائية للمرونة المحاسبية على ملائمة المعلومات المالية.
- يوجد تأثير ايجابي ذو دلالة إحصائية للمرونة المحاسبية على موثوقية المعلومات المالية

4- أهداف الدراسة:

بالإضافة إلى هدف الإجابة على الإشكالية الرئيسية والأسئلة الفرعية المنبثقة عنها، تهدف الدراسة بشيء من التفصيل إلى ما يلي:

- تحليل المرونة المتاحة في السياسات المحاسبية التي أقرها النظام المحاسبي المالي؛
- تحديد أهم الاعتبارات الواجب مراعاتها من طرف الإدارة عند تغيير السياسات المحاسبية؛
- الوقوف عند أهم النظريات المحاسبية التي فسرت التغير في السياسات المحاسبية؛
- تحليل إجراءات تحقق الخصائص النوعية المحددة لجودة المعلومات المحاسبية؛
- قياس أثر مرونة السياسات المحاسبية على تحسين جودة القوائم المالية.

5-مبررات اختيار الموضوع:

إن دراسة مرونة السياسات المحاسبية وأثرها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في البيئة المحاسبية الجزائرية له عدة مبررات أهمها:

- تطابق اهتمامات ورغبة الباحث بأهداف الدراسة؛
- تطلع الباحث لإثراء المكتبة الجزائرية والعربية بدراسات حول موضوع المرونة المحاسبية؛
- جدلية الموضوع وتجذره عبر مختلف مراحل تطور نظرية المحاسبة؛
- الأهمية البالغة لجودة المعلومة المحاسبية في ظل مرونة محاسبية؛
- رغبة الباحث في تناول الموضوع نظراً أن أغلب الدراسات الحالية تتناول الاستغلال السلبي للمرونة المحاسبية أي اهتمت بإدارة الأرباح والمحاسبة الإبداعية.

6-أهمية البحث:

تكمن أهمية هذه الدراسة كونها تبحث في موضوع الخيارات المتاحة في السياسات المحاسبية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي والتي تؤثر على جودة القوائم المالية لما تكتسيه من أهمية بالغة في التأثير على آراء مستخدميها في اتخاذ القرارات باعتبار أن هذه القرارات تؤثر على استقرار سوق البورصة وبالتالي الحفاظ على الاستقرار والأمن الاقتصادي.

7-حدود الدراسة:

بغية الإجابة على أهداف الدراسة وللتحكم في منهجية البحث العلمي والخروج بنتائج بخصوص الإشكالية المطروحة تم وضع بعض الحدود والتي تنتهي عندها هذه الدراسة:

الحدود المكانية: تكون الدراسة على مستوى 12 مؤسسة بالجنوب الشرقي.

الحدود الموضوعية: تتحدد جودة المعلومات المحاسبية بالخصائص النوعية المتفق عليها، أما متغير المرونة فيتحدد من خلال السياسات المحاسبية.

الحدود الزمنية: تشمل الدراسة الزمنية في الفترة الممتدة من شهرسبتمبر2021 إلى فيفري 2022.

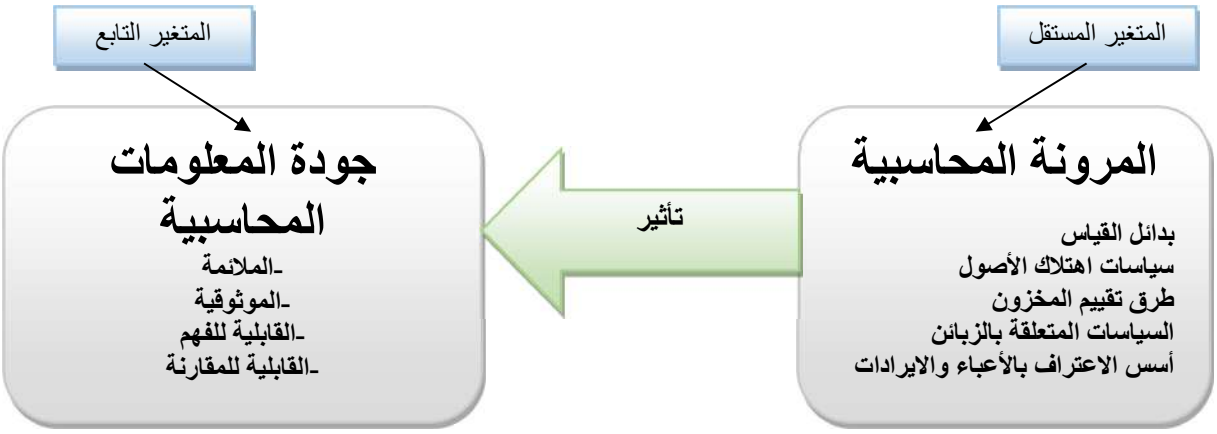
8- نموذج الدراسة:

المتغير المستقل:

- المرونة المحاسبية

المتغير التابع:

- جودة المعلومات المحاسبية



المصدر: من إعداد الباحث

9- المنهج والأدوات المستخدمة:

من أجل تحقيق أهداف البحث واختبار الفرضيات التي يشملها تم الاعتماد على المناهج التالية:

- ✓ المنهج الوصفي: والذي يندرج ضمن المنهج الاستقرائي نظرا لطبيعة الموضوع من أجل مراجعة الأدبيات النظرية من كتب وأبحاث ومقالات بخصوص موضوع البحث للوقوف على المرونة المحاسبية وجودة المعلومات المحاسبية، وتم استخدام المنهج التاريخي لعرض الدراسات السابقة وتم أيضا الاستقصاء من أجل جمع الدراسات السابقة وتحديد مكانة الدراسة الحالية من الدراسات السابقة وموقعها.
- ✓ وبغرض تطبيق المنهج الوصفي الاستقرائي الذي يدرس حالة خاصة ثم يتم تعميم النتائج المتواصل إليها إلى الكل، تم اعتماد الاستبيان كأداة استقصاء وتوجيهها إلى مجموعة من المهنيين والأكاديميين بهدف التعرف على آراء الأطراف المستخدمة للمعلومات المالية بخصوص أثر المرونة المحاسبية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وكذا دراسة حالة مجموعة من الكيانات ومن ثم تحليل البيانات باستخدام الأساليب الإحصائية التالية:

- النسب المئوية والتكرارات؛
- اختبار ألفا كرونباخ (cronbachs Alpha)؛
- معامل الارتباط بيرسون؛
- اختبار كولمجروف – سمرنوف؛
- اختبار (Indepent-sample T test)؛
- اختبار حسن المطابقة-F؛
- اختبار Durbin-Watson؛
- اختبار Pearson Correlation؛

10-هيكل الدراسة:

بهدف الالمام بكل ما يحوي موضوع الدراسة من جوانب حاولنا التطرق لجميع الجزئيات وتفاصيلها واسقاطها على البيئة المحاسبية الجزائرية، بما يسمح للإجابة على الإشكالية والأسئلة المطروحة وإبداء الرأي حول الفرضيات المطروحة قمنا بتقسيم دراستنا إلى قسمين قسم نظري يحوي على فصلين الفصل الأول يتكلم على الأدبيات النظرية أما الفصل الثاني متعلق بالدراسات السابقة حول الموضوع، أما بالنسبة للقسم الثاني التطبيقي فيحوي على فصلين الفصل الثالث يتعلق بالدراسة الميدانية أما الفصل الرابع فيعرض دراسة تطبيقية وبتعمق أكثر تم تصميم البحث على النحو لتالي:

الفصل الأول **"الإطار النظري للمرونة المحاسبية وجودة المعلومات المحاسبية"** ويتضمن مدخل للمرونة المحاسبية، المفاهيم ذات العلاقة بالمرونة المحاسبية، تعريف السياسات المحاسبية، تعريف التغير في السياسات المحاسبية، تعريف المرونة المحاسبية، الاعتبارات الواجب مراعاتها عند اختيار أو تغير السياسات المحاسبية، الاعتبارات الداخلية، الاعتبارات الخارجية، الاعتبارات الاجتماعية وآراء أصحاب مهنة المحاسبة والمراجعة، المعلومات الواجب الإفصاح عنها في ظل المرونة المحاسبية، موقف الفكر المحاسبي من المرونة المحاسبية والنظريات المفسرة لها، موقف الفكر من المرونة المحاسبية، المؤيدون لتنظيم السياسات المحاسبية، المعارضون لتنظيم السياسات المحاسبية، المقارنة بين مواقف الفكر، النظريات المفسرة للمرونة المحاسبية، النظرية المعيارية، النظرية الإيجابية ،المقارنة بين النظريات، النظام المحاسبي المالي والمرونة المحاسبية، بالسياسات المحاسبية ضمن النظام المحاسبي المالي، تعريف السياسات المحاسبية، تعريف التغير في السياسات المحاسبية معالجة أثر التغير في السياسات المحاسبية والإفصاح عنها في النظام المحاسبي المالي، السياسات والتقديرات المتوفرة ضمن النظام المحاسبي المالي (SCF)، مدخل لجودة المعلومات المحاسبية، تعاريف مرتبطة بجودة المعلومة، خصائص جودة المعلومات المحاسبية والقيود عليها، أهداف جودة المعلومات المحاسبية ومعاييرها والعوامل المؤثرة عليها ومحدداتها، أما الفصل الثاني **"الدراسات السابقة حول المرونة المحاسبية وجودة المعلومات المحاسبية"** ويتضمن عرض الدراسات السابقة حول المرونة المحاسبية ،الدراسات السابقة حول جودة المعلومات المحاسبية، مناقشة الدراسات السابقة ومساهمة الدراسة الحالية. أما الفصل الثالث **" دراسة ميدانية لدور المرونة المحاسبية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية"** أداة الدراسة وصف خصائص وإجابات عينة الدراسة والتحليل الإحصائي واختيار الفرضيات، أما الفصل الرابع **"دراسة حالة عينة من الشركات"** هيكل النموذج ومنهجية الدراسة صلاحية النموذج واختبار الفرضيات.

الباب الأول:

الجزء النظري

من الدراسة

الفصل الأول:

الإطار النظري للمرونة المحاسبية وجودة المعلومات

تمهيد:

باتت إشكالية الاختيار المحاسبي من بين الإشكالات المحاسبية التي تؤرق مفكري علم المحاسبة، حيث يرى البعض أن تنظيم السياسات المحاسبية لا بد منه غير أن البعض يرى العكس، حيث يترك الاختيار للمحاسبين، وتكمن اشكالية الاختيار المحاسبي في اختيار البديل الأنسب من بين العديد من البدائل الذي يمكن ويمنح معلومات ذات جودة وتساهم في اتخاذ القرار، وفي ركب محاولات الباحثين، المفكرين والمهتمين لحل هذه المشكلة ظهر المنهج المعياري ونظرا للانتقادات الموجه له ظهر المنهج الايجابي.

سنتناول في هذا الفصل الإطار لمفاهيمي للسياسات المحاسبية والمرونة المحاسبية، الاعتبارات الواجب مراعاتها عند اختيار السياسات المحاسبية، موقف الفكر من تنظيم السياسات المحاسبية، النظرية المعيارية في تفسير السياسات المحاسبية، النظرية الإيجابية في تفسير السياسات المحاسبية، جودة المعلومات المحاسبية.

المبحث الأول: مدخل للمرونة المحاسبية

سنحاول في هذا المبحث إعطاء نظرة تمهيدية للتعريف بالمرونة المحاسبية وأهم التعريفات ذات العلاقة من خلال ثلاث مطالب رئيسية تتضمن المفاهيم ذات العلاقة بالمرونة المحاسبية، الاعتبارات الواجب مراعاتها عند اختيار أو تغير السياسات المحاسبية، المعلومات الواجب الإفصاح عنها في ظل المرونة المحاسبية.

المطلب الأول: المفاهيم ذات العلاقة بالمرونة المحاسبية

تعتبر المرونة المحاسبية من بين الظواهر المحاسبية التي خلقت جدلاً واسعاً في أوساط مفكري علم المحاسبة والممارسين لها، لذلك سنتعرف في هذا المبحث على مجموعة من المفاهيم ذات العلاقة بالمرونة المحاسبية ومن ثم يتم تعريف المرونة المحاسبية.

الفرع الأول: تعريف السياسات المحاسبية

تشير السياسات المحاسبية إلى المبادئ المحاسبية والأساليب والطرق التي تتبعها الكيان في إعداد وعرض القوائم المالية.[1] وقال البحيري يقصد بالسياسات المحاسبية" القرارات التكتيكية التي يتخذها الكيان للاختيار بين مجموعة متكاملة ومتسقة من المعايير والتطبيقات المحاسبية التي تكفل تحقيق أهداف الاستراتيجية المحاسبية ".[2]

كما عرَفت على أنها: "المبادئ والطرق والأساليب التي يتبناها الكيان لعرض وإعداد بياناته المالية وتنص المعايير المقبولة عموماً على تقديم بيان يحدد السياسات المحاسبية المعتمدة من طرف الكيان".[3]

عرفت أيضا على " أنها مجموعة من الطرق والأساليب وأسس القياس المستخدمة في إعداد المعلومات المالية وكذلك الإجراءات التي تحكم المهنيين في ممارساتهم المهنية".[4]

---

[1] Maheshwari, Shachindra N.,Suneel K. Maheshwari, and Sharad K. Maheswari. **An Introduction to Accountancy**. Vikas Publishing House, 2013, p567.

[2] حماد، أحمد هاني بحيري حسين، **دراسة تحليلية اختباريه لمتطلبات الإستراتيجية الإدارية للخيارات المحاسبية في مصر** – مجلة البحوث التجارية مجلد رقم 15، 1993، ص 14.

[3] Kieso, Donald E., Jerry J. Weygandt, and Terry D. Warfield. "Intermediate Accounting 16 Edition." New York ,2016, p 1407.

[4] محمد، مطر، مرسي السويطي، **التأصيل النظري للممارسات المهنية للمحاسبة**، ط2، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، 2008، ص 72.

حيث تشمل السياسات المحاسبية الطرق والمبادئ والأساليب والاتفاقيات والقواعد والإجراءات التي يعتمدها الكيان في إعداد القوائم المالية ويجب على الإدارة أن تختار السياسات التي تمثل بشكل صحيح المركز المالي للمؤسسة.

وعرفت أيضا على أنها: "الأسس والقواعد والمبادئ والممارسات التي يقوم الكيان بتطبيقها عند إعداد القوائم المالية وعرضها ".[1]

وتطرقت معايير المحاسبة الدولية الفقرة (21) من المعيار الأول إلى مفهوم السياسات المحاسبية حيث أشارت إلى " أنها المبادئ المحاسبية والطرق التي يتبناها الكيان في إعداد وعرض القوائم المالية".[2]

عرفها أيضا جمعة حميدات وحسام خداش بأنها: " الأسس والقواعد والأعراف والأحكام والممارسات التي يتبعها الكيان في إعداد وعرض القوائم المالية ".[3]

فالسياسات المحاسبية هي الطرق والممارسات والمبادئ والأسس التي ينتهجها الكيان في إعداد قوائمه المالية ويجب أن تقدم الافصاحات كملاحظات أولية أو في قسم منفصل ملخص للسياسات المحاسبية الهامة ويجب أن يجيب الملخص عن ماهي طريقة اهتلاك أصول الكيان؟ ما طريقة تقييم المخزون المطبقة؟ ما طريقة اهتلاك الأصول الغير ملموسة؟ .[4]

حسب التعاريف السابقة يعرف الباحث أن السياسات المحاسبية هي جملة القواعد والطرق والمبادئ المحاسبية التي يتخذها الكيان كمقياس لإعداد قوائمه المالية كما تختلف من بيئة إلى أخرى بحسب الظروف المحيطة بالكيان.

[1] سيد عطاالله السيد، **النظريات المحاسبية**، عمان، دار الراية للنشر، 2009، ص 105.
[2] Accounting Standard (AS) 1, **Disclosure of Accounting Policies**,page04.
[3] جمعة حميدات وحسام خداش، **محاسب عربي قانوني معتمد (ACPA) المحاسبة**، ص 76 إلى 80 متوفر على الرابط: https://almerja.com/reading.php?idm=101711 2020/03/8 23:55.
[4] Donald E. Kieso, Jerry J. Weygandt, and Terry D. Warfield. **Intermediate accounting**. J. Wiley, 2010, p 1317.

الفرع الثاني: تعريف التغير في السياسات المحاسبية

حسب الشيرازي يعرف التغير في السياسات المحاسبية بأنه: " التغير في تلك القواعد والأسس والطرق والإجراءات ولا بد أن يتأكد المحاسب أن أي تغيير سوف يوفر معلومات ذات دقة ونفعاً في مجال التنبؤ واتخاذ القرارات ولا بد الإفصاح عن أي تغيير يحدث في هذه السياسات وأثر هذا على التغيير في الأرقام المحاسبية المنشورة".[1]

ويقال أن التغير في السياسات المحاسبية يتعلق بتغيير المبادئ وأسس والطرق المقبولة إلى مبادئ وأسس وطرق أخرى مقبولة[2] حيث يعتبر التماثل في السياسات المحاسبية من بين المبادئ المحاسبية الأساسية ولا يجوز التغيير في السياسات المحاسبية إلا إذا كان ذلك ضروريا وفق مطلب قانوني أو تعليمة من مجلس مختص بوضع القواعد أو اذا أدى إلى عرض أفضل للقوائم المالية.[3]

حسب "Hendrik en" فإن التغيير في السياسات هو تغيير في المبادئ والسياسات والأسس والقواعد المحاسبية ولا بد أن يوضح هذا التغير لمستخدمي القوائم المالية وآثاره".[4]

وحسب رضوان حلوة حنان فأنه يقصد بالتغير في السياسات المحاسبية هو الانتقال من مبدأ محاسبي مقبول عموماً إلى مبدأ آخر بديل مقبول عموماً أيضا، مثل الانتقال من طريقة الاهتلاك وفق القسط الثابت إلى طريقة الاهتلاك المتناقص، وهنا يتوجب الإفصاح عن تأثير التغير على الأرقام الخاصة بالفترة المحاسبية وكذلك أيضا أثره الرجعي على الدورات السابقة.[5]

ويقصد بالتغير في السياسات المحاسبية هو الانتقال من مبدأ مقبول قبولا عاما إلى مبدأ محاسبي آخر مقبول قبولا عاما مثل الانتقال من سياسة اهتلاك معينة إلى أخرى أي من سياسة الاهتلاك الخطي إلى سياسة الاهتلاك المتناقص أو المتزايد.[6]

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن استنتاج تعريف للتغير في السياسات المحاسبية على أنها كل تغيير في والمبادئ والقواعد والطرق والسياسات المحاسبية التي تقوم على أساسها

---

[1] عباس مهدي الشيرازي، **نظرية المحاسبة**، الكويت، الطبعة الأولى، دار السلاسل ،1990، ص 101.

[2] Epstein, Lita. **Reading Financial Reports for Dummies**. John Wiley & Sons, 2021, p75.

[3] ابتسام أحمد موسى محمد. **"أثر تغيير الطرق والسياسات المحاسبية على وعاء ضريبة أرباح الأعمال في المنشآت التجارية بالسودان**." 2011. ص56.

[4] Hendriksen, S.E**, Accounting Theory**, Richard D. Irwin, Inc, London, 1989, P.P. 122-123.

[5] رضوان حلوة حنان، **تطور الفكر المحاسبي مدخل نظرية المحاسبة**، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى الإصدار الثاني، عمان، 2009، ص 447.

[6] محمد الأمين تاج الأصفياء حسن البصري، **نظرية المحاسبة**، الخرطوم، السودان، جامعة السودان، 2008، ص 274.

الكيان إعداد قوائمه المالية حيث لابد أن يوضح لمستخدمي القوائم المحاسبية هذه التغيير من خلال الملاحق.

الفرع الثالث: تعريف المرونة المحاسبية

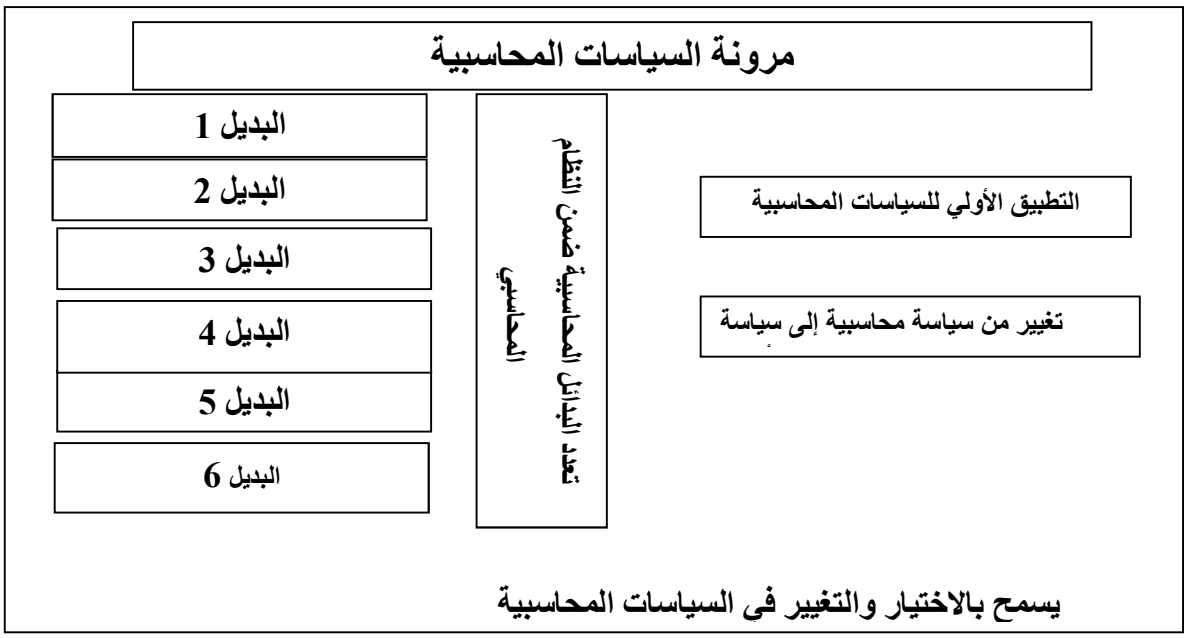
تعرف المرونة المحاسبية على أنها توفر سياسات وممارسات وطرق ومبادئ بديلة ومتعددة لتلك السياسات.[1]

وحسب الشيرازي أن المرونة المحاسبية هي تعدد واختلاف البدائل والسياسات المحاسبية المقبولة قبولا عاما بين المحاسبين.[2]

يعرفها الباحث على أنها مجموعة السياسات والطرق والمبادئ المحاسبية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي، والتي يسمح الاختيار بينها عند أول تطبيق وكذا حرية التغيير عندما يكون التغيير الهدف منه تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

كما يمكن تمثيلها في المخطط التالي:

الشكل رقم (1-1): يوضح آلية عمل المرونة المحاسبية



المصدر: من إعداد الطالب

[1] أحمد محمد يوسف، **أثر الاختلاف في التقديرات المحاسبية على دلالة القوائم المالية**، كلية الإدارة والاقتصاد جامعة قطر، المجلة العلمية لكلية الإدارة والاقتصاد العدد العاشر 1999م، ص191.
[2] عباس مهدي الشيرازي، **مرجع سابق**، ص 100.

المطلب الثاني: الاعتبارات الواجب مراعاتها عند اختيار أو تغيير السياسات المحاسبية

إن اختيار أو تغيير السياسات المحاسبية من المهام الموكلة لإدارة الكيان، حيث يمكن له الاختيار أو التغيير في الطرق والسياسات المحاسبية إذا كانت من شأنها أن تضفي مصداقية أكبر وتحسن في جودة المعلومات المالية، ومنه فإن هناك مجموعة من الاعتبارات الداخلية والخارجية التي لا بد للإدارة مراعاتها عند عملية التغيير.

سنتطرق في هذا العنصر لاعتبارات الداخلية والخارجية بشيء من التفصيل:

الفرع الأول: الاعتبارات الداخلية

لا بد على إدارة الكيان مراعاة مجموعة من الاعتبارات الداخلية عند اختيار السياسات المحاسبية والتي سنلخصها في مجموعة من النقاط وهي كالتالي:

1- الحيطة والحذر:

يقصد بالحيطة والحذر بأنها مراعاة درجة معقولة من الحيطة والحذر أثناء القيام بالتقديرات المحاسبية، بكيفية لا يتم تقييم الأصول أو المنتجات أكثر من قيمتها، أو تقييم الخصوم أو الأعباء أقل من قيمتها[1]، وبالتالي يقصد بها تسجيل الأعباء عند احتمال وقوعها، أما الإيراد فيسجل إذا تحقق فعلاً.[2]

ومنه وجب مراعاة الحيطة والحذر عند اختيار السياسات المحاسبية، فاختيار السياسات المحاسبية معقول بدرجة الحيطة والحذر المتخذة، وعليه فإن العلاقة بين درجة التحفظ واختيار السياسات المحاسبية علاقة طردية، أي كلما كانت درجة التحفظ أكبر تم اختيار سياسات محاسبية تؤدي إلى تخفيض الأرباح أكثر.

2- تغليب الجوهر على الشكل:

يقصد به عرض الأحداث والعمليات الاقتصادية وفقا لحقيقتها المالية والاقتصادية وليس لشكلها القانوني وفقط[3]، مثلا إذا قام الكيان بشراء أصل وفق طريقة الإيجار التمويلي، فستجل العملية على أنها أصل لا يمتلكه الكيان بل تتحكم فيه، إذا توفرت شروط عقد الإيجار التمويلي في عقد الإيجار ووفقا لتغليب الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني، فإن الأصل يسجل ضمن أصول الكيان ويحسب له الاهتلاك.[4]

---

[1] القرار المؤرخ في 26 يوليو 2008، **يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها**، الملحق رقم 3، معجم قائمة التعاريف، الجريدة الرسمية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25.

[2] بن ربيع حنيفة، **الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية**، الجزء الأول، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2010، ص33.

3 عمر قير، **تجليات مبدأ أولوية الجوهر الاقتصادي على المظهر القانوني في النظام المحاسبي المالي**، مجلة أوراق اقتصادية، المجلد 03 العدد01 جوان 2019، الجزائر ص 141.

[4] ميمون إيمان، بشوندة رفيق، **أهمية تعديل المعالجة المحاسبية لعقود الايجار عند المستأجر للنظام المحاسبي المالي- دراسة مقارنة SCF 16 IFRS IAS , 17**، ص 164.

3- الأهمية النسبية:

يقصد بالأهمية النسبية للعنصر: مدى تأثير هذا العنصر على القرارات، أي تعد المعلومات ذات أهمية نسبية اذا كان حذفها أو تحريفها يؤثر على القرارات التي يتخذها مستخدمها على أساس القوائم المالية،[1] وعليه فإن أي تغيير، اختيار لسياسات المحاسبية لا بد أن تراعى فيه الأهمية النسبية للبند أو العنصر.

وعليه غالبا ما يتم الاسترشاد بالمعايير التالية لتحديد لأهمية النسبية:

- حجم العنصر النسبي قياسا بالعناصر المماثلة الأخرى وذلك من حيث حجم قيمته الاقتصادية، يعتبر هذا المعيار أكثر المعايير شيوعا بين المحاسبين، حيث يجري تطبيقه بشكل واسع في الحياة العملية؛
- تأثير العنصر، وإمكانية تغييره؛
- تأثير العنصر على سلوك مستثمر المعلومات المالية من خلال الظروف المحيطة به؛
- تؤثر طبيعة النشاط الذي تزاوله الكيان على أهمية المركز المالي.[2]

4- خصائص المعلومات المحاسبية

لابد أن يراعى عند اختيار السياسات المحاسبية للتطبيق الأولي أو عند تغيير السياسات المحاسبية الخصائص النوعية للقوائم المالية وهي الملائمة القابلية للفهم الموثوقية القابلية للمقارنة.

الفرع الثاني: الاعتبارات الخارجية

عند تغيير السياسات المحاسبية أو الاختيار الاولي للتطبيق لابد من مراعاة مجموعة من العوامل الخارجية التي قد تتأثر بهذا التغير وتم تلخيص هذه الاعتبارات في مجموعة من النقاط وهي كالتالي:

[1] فاطمة فزع هداب، **العوامل المؤثرة في تحديد مستوى الأهمية النسبية وأثرها في تخطيط لعملية التدقيق**، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد الثالث والخمسون 2012، ص 324.

[2] وليد ناجي الحيالي، **أصول المحاسبة المالية**، الجزء الأول، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة، الدنمارك، 2007، ص63.

1- نظرية كفاءة السوق:

يقصد بالسوق الكفء بأنه السوق الذي تكون فيه حالة توازن مستمر بحيث تكون أسعار الأوراق المالية فيه متساوية تماما لقيمتها الحقيقية وتتحرك بطريقة عشوائية دون إمكانية السيطرة عليها، وبالتالي فإن السوق المالي له القدرة على استيعاب المعلومات المالية المتاحة من مصادرها المختلفة، حيث تقوم على افتراض أن سوق الأوراق المالية يستجيب بسرعة وبدقة للمعلومات المتاحة وذلك نتيجة لوجود عدد من المستثمرين وعلى وعي وإدراك كامل بدلالة الأرقام المحاسبية التي تظهرها القوائم المالية وإدراك تأثير السياسات المحاسبية والطرق على هذه الأرقام، وعليه وجب للإدارة قبل تغيير أو اختيار السياسات والطرق المحاسبية مراعاة تأثيرها على كفاءة السوق المالي.[1]

2- اعتبارات اجتماعية:

إن تحقيق الأهداف الاجتماعية يتطلب وجود تنظيم محاسبي يحقق التوازن الاجتماعي من كل الجوانب وبين كافة أفراد المجتمع، ومنه قد يتحقق التوازن لكن بما لا يخدم الصالح العام والقيم الاجتماعية السائدة، حيث يؤدي غياب تنظيم السياسات المحاسبية إلى غياب العدالة الاجتماعية وإلى عدم عدالة الإفصاح المحاسبي مما ينتج عنه استفادة بعض الأطراف على حساب أطراف أخرى وبالتالي وجب مراعاة الاعتبارات الاجتماعية قبل تغيير أو اختيار الطرق والسياسات المحاسبية.[2]

3- آراء أصحاب مهنة المحاسبة والمراجعة:

لما يمتلكه أصحاب مهنة المحاسبة من خبراء ومراجعي حسابات من خبرة في مجال المحاسبة، وعليه وجب أخذ رأي أصحاب المهنة قبل تغيير أو اختيار السياسات والطرق المحاسبية وأخذ رأيهم بعين الاعتبار.

---

[1] أرشد التميمي، **الأسواق المالية طار في التقييم والتنظيم**، الطبعة الأولى، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011، ص62.

[2] إدريس دحمان، **تأثير السياسات المحاسبية على جودة المعلومات لمتخذي القرار دراسة استطلاعية للمحاسبين ومحافظي الحسابات**، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص: دراسات مالية ومحاسبية، غيرمنشورة، 2015، ص 48.

المبحث الثاني: موقف الفكر المحاسبي من المرونة المحاسبية والنظريات المفسرة

سنحاول في هذا المبحث التطرق لأهم النظريات المفسرة للمرونة المحاسبية وموقف الفكر المحاسبي والمفكرين من خلال مطلبين، المطلب الأول يتحدث عن موقف الفكر من المرونة المحاسبية والثاني حول أهم النظريات المفسرة للمرونة.

المطلب الأول: موقف الفكر المحاسبي من المرونة المحاسبية

في خضم معترك النقاش حول تنظيم السياسات المحاسبية وعلى الرغم من أن تعدد بدائل السياسات المحاسبية حقيقة لا مفر منها في الفكر المحاسبي، إلا أن بعض الباحثين يرون أن تنظيم السياسات المحاسبية لابد منه أما الطرف الآخر أو المجموعة فيرون عكس الطرف الأول ويدعو إلى عدم ضبط وتنظيم السياسات المحاسبية.

الفرع الأول: مؤيدو تنظيم السياسات المحاسبية

يستند أنصار هذا التوجه أن تنظيم السياسات المحاسبية أمرا ضروريا وسوف يحد الكثير من التناقضات ويخلق نوعا من الاتفاق وأن عدم تنظيمها وضبطها أمرا خطيرا له أثار سلبية خطيرة على القياس والتوصيل المحاسبي ويعتمد أصحاب هذا الرأي على مجموعة من الحجج وهي كالتالي:[1]

1) إن تعدد بدائل في السياسات المحاسبية يعطي ويسمح للعديد من الخيارات التي تختلف في جوهرها وتعطي صورة تختلف ماليا وبالتالي تفقد المعلومات المالية الثقة وتصبح المعلومات لا تفيد في اتخاذ القرارات المالية.[2]
2) إن المبادئ المحاسبية مازالت تترك الباب مفتوحا لتعدد البدائل للعملية المحاسبية الواحدة، ومازالت كذلك إدارة الكيان لها الحرية في المفاضلة والاختيار بين البدائل بما يحقق أهداف ويؤثر سلبيا على القوائم المالية التي تصدرها.[3]
3) إن تعدد البدائل يسمح للمؤسسة باختيار البدائل التي تحقق مصالحها وتظهر أداءها في صورة أفضل، حتى ولو كان على حساب مصالح أطراف أخرى.

---

[1] **نفس المرجع**، ص 32.
[2] ناصر دادي عدون، **الاتصال ودوره في كفاءة الكيان الاقتصادية**، دار المحمدية، ط1، الجزائر،2004، ص 27.
[3] بالرقي تيجاني، **موقف المنهج المعياري والايجابي من تعدد بدائل القياس المحاسبي**، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 05، 2005، ص 85.

4) إن تعدد البدائل التي يمكن تطبيقها يفقد البيانات المحاسبية خاصية هامة وهي القابلية للمقارنة بين الكيانات بعضها ببعض، وقد يؤثر على مقارنة نتائج نفس الكيان عبر فترات زمنية مختلفة.[1]
5) إن الاعتماد على بديل واحد وإلغاء فكرة تعدد البدائل، سوف يكون مفيدا للمؤسسة بحيث يمكنها من عملية التجميع المرحلي للبيانات المحاسبية بما يخدم أغراض القرارات الاقتصادية على المستوى الكلي.
6) إن التوحيد المحاسبي يكون له أثر ايجابي من حيث قدرته على توجيه لجهود البحثية، نحو البحث عن وسائل جديدة لزيادة منفعة البيانات المحاسبية بدلا من الجدل الأكاديمي حول مزايا وعيوب التعددية.

الفرع الثاني: معارضو تنظيم السياسات المحاسبية

يرى أصحاب هذه التوجه أن لا مشكلة في عدم تنظيم السياسات المحاسبية ولا توجد مشكلة في حد ذاته، بل تكمن المشكلة في اختيار البديل الأنسب من بين العديد من البدائل المتاحة واعتمد هذا التوجه على العديد من الحجج والبراهين وهي كالتالي:[2]

1) إن طرح بديل واحد من السياسات المحاسبية يصيب القواعد والإجراءات بالجمود وتكون المعلومات المالية أقل فائدة للمستخدمين، وعليه فإن تعدد بدائل القياس يعطي حرية للمحاسب في اختيار البديل الأنسب ويحاول الثبات عليه ليتمكن من المقارنة، ويتم الافصاح عن الحالات التي تستدعي تغييرات في التطبيق وهذا ما يعطي أكثر ثقة للقوائم المالية.
2) التطبيق الدولي يختلف من دولة إلى أخرى ومن كيان إلى أخر، وهذا الاختلاف في البيئات والأنشطة يستدعي تعدد بدائل القياس الملائمة، ونظرا للبيئة الاقتصادية العالمية والتغيرات الحاصلة على مستوى التكنولوجيا يصعب تحديد بديل صالح لكل زمان ومكان.[3]
3) فكرة التوحيد المحاسبي ذاتها تؤثر سلبيا على مستوى البحث والتطبيق المحاسبي لاسيما أن ذلك يبعد البحث التطبيق المحاسبي عن ملاحقة التطورات في العلوم الأخرى ذات الصلة بها كالاقتصاد والإحصاء والإدارة.

---

[1] يوسف عائشة موسى محمد، **تنظيم الطرق والسياسات المحاسبية وأثره على تعظيم قيمة الكيان وترشيد القرارات الادارية دراسة ميدانية بالتطبيق على بعض الشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق التجارية**، مجلة الدراسات العليا، الخرطوم، 2017، ص 145.
[2] براقي التجاني **مرجع سابق**، ص 86.
[3] محمد ليلى عبد الحميد لطفي، **تنظيم السياسات المحاسبية على مستوى الوطن العربي وأثر ذلك على تنشيط بورصة الأوراق المالية**، ملتقى كلية التجارة جامعة منصورة ،2002، ص 40.

4) لقد اتضح من خلال مقارنة النظم الموحدة بتلك التي تتميز بالمرونة فشل النظم الموحدة وتفوق النظم المحاسبية المرنة في مجال خدمة العديد من الاحتياجات الأغراض اتخاذ القرار على المستوى الفردي والجماعي.[1]

المطلب الثاني: النظريات المفسرة للمرونة المحاسبية

الفرع الأول: النظرية المعيارية الوضعية (العقلي)

تعتبر النظرية المعيارية من بين النظريات المحاسبية التي ساهمت في تطوير المحاسبة وتقديم حلول للكثير من المشاكل القائمة سنحاول من خلال هذا الجزء التعرف على النظرية المعيارية وأهم مسلماتها والحلول التي قدمها لحل مشكلة المرونة المحاسبية.

1. نشأة النظرية المعيارية:

لقد نشأة النظرية المعيارية في مرحلة ما قبل ستينات القرن العشرين وقد اعتمدت المحاسبة في مراحلها الأولى على بناء القواعد، وتحدد دور الفكر المحاسبي عندها في وصف الممارسات المحاسبية 1984م ومع تغير الظروف البيئية وما صاحبها من تطورات اقتصادية وإدارية وزيادة الحاجة إلى توفير معلومات كمية تساعد الإدارة في اتخاذ القرارات تبين قصور الممارسة المهنية المحاسبية في تحديد وتصور نطاق المحاسبة.[2]

[1] شمو محاسن عبد الله علي، **أثر الاختلاف في السياسات المحاسبية من منظور المدخل الايجابي على جودة المعلومات المحاسبية المالية**، رسالة دكتوراه، جامعة أم درمان، السودان،2016، ص 68.

[2] إبراهيم الهادي آدم محمد، **تقويم المناهج البحثية التقليدية والمعاصرة في بناء نظرية المحاسبة**، مجلة البحوث التجارية، 2008، ص55.

2. مفهوم المدخل المعياري:

هو ذلك المدخل أو المنهج الذي يعتمد على الاستنباط والاستدلال المنطقي والقياس و التوصيف و يحاول في مضمونه تحقيق الاتساق المنطقي بين الفرضيات المسبقة من أجل البحث في طبيعة المحاسبة كما يجب أن تكون عليه وليس كما هي كائنة فعلا في الواقع.[1]

وعرفه كل من الباحثان ووتس وزيمرمان (Watts وZimmerman) على أنه المدخل الذي يبحث في اختيار البديل الأفضل من بين العديد من البدائل المتوفرة.[2]

وينظر (Christenson)أن المدخل المعياري هو ذلك المدخل الذي يمنح الحلول التي ينبغي القيام بها عند معالجة أي مشكلة.[3]

ويهدف البحث المعياري إلى استنباط معايير للسلوك واقتراح حلولا نموذجية للإجراءات المحاسبية، حيث يساهم هذا الاتجاه في توليد وابتداع المعرفة من خلال الاتجاه العقلي التوصيفي بالدرجة الأولى بالاعتماد على المنهج الاستنباط باشتقاق قواعد وإجراءات محاسبية من مصادر مسلم بها.[4]

وقد عرفه (Keynes) بأنه هيكل المعرفة المنظمة بما يجب أن يكون لذلك فهو يهتم بالحالة المثالية مقارنة بالواقع الفعلي.[5]

يحاول المنهج المعياري الإجابة على ما يجب أن تكون عليه الممارسات المحاسبية وليس ما هو كائن.

من التعاريف السابقة يلاحظ الباحث أن المدخل المعياري يبحث فيما يجب أن يكون عليه الاختيار المحاسبي أي ينظر في البديل الأفضل والأمثل من بين عديد البدائل المتوفرة حيث لا يرتكز على ما هو كائن في الواقع ويهمل الواقع باستخدام الاستنباط والاستدلال المنطقي أو القياس أو التوصيفي.

يوضح الشكل التالي آلية عمل المدخل المعيارية في تفسير السياسات المحاسبية:

---

[1] الهادي آدم محمد، **نظرية المحاسبة**، شركة مطابع السودان للمعلة المحدودة، السودان، 2009، ص 168.

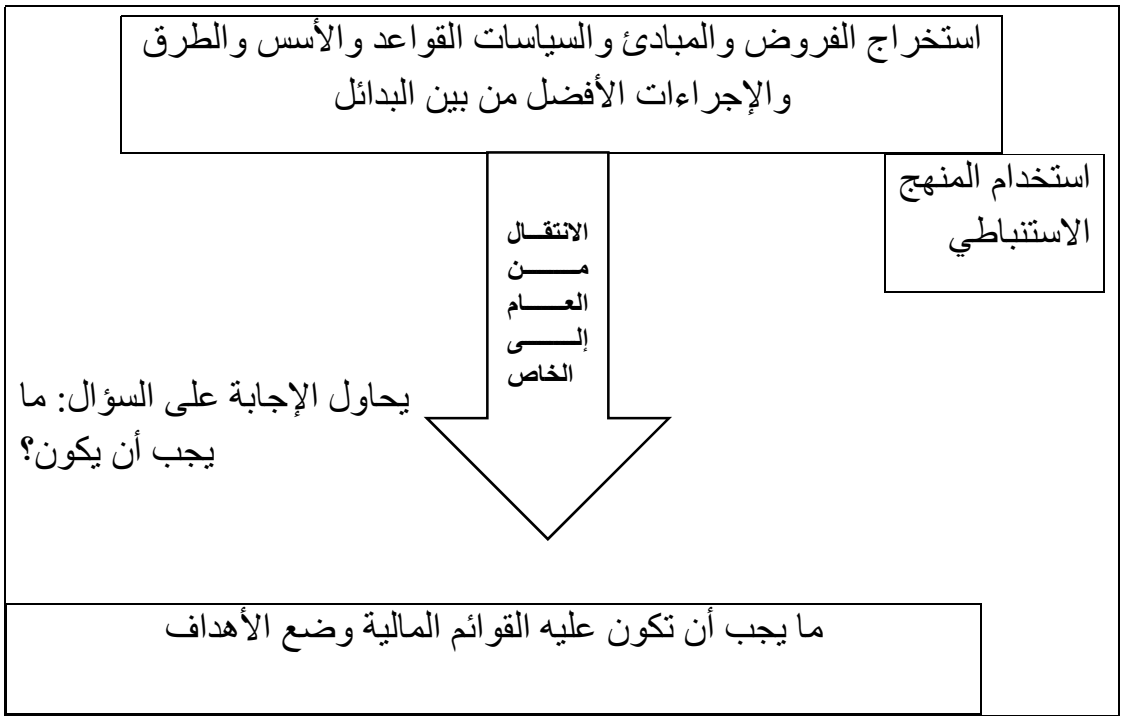
[2] Watts, R.L. and J.L. Zimmerman, **Positive Accounting Theory**, Prentice Hall. New Jersey. 1986. P.4.

[3] Christenson, C, **The Methodology Of Accounting Theory The Accounting Review,** January, 1983. P.4.

[4] رضوان حلوة حنان، **تطور الفكر المحاسبي، مدخل نظرية المحاسبة**، عمان، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع، 2001، ص 158.

[5] شمو محاس عبد الله علي، **مرجع سابق**، ص119.

الشكل رقم (1-2): آلية عمل المدخل المعياري



المصدر: من إعداد الباحث

3. استخدام المنهج الاستنباطي في بناء النظرية المعيارية

يعد الفرنسي "رينيه ديكارت" في نظر الكثير من الغربيين هو واضع المنهج الرياضي أو الاستنباطي،[1] فالمنهج الاستنباطي قوامه العقل والتفكير المنطقي[2] حيث يتم الانتقال من العام إلى الخاص، ويتجه البحث في المنهج الاستنباطي من قضايا عامة مسلمة إلى قضايا أخرى تستنتج منها بالضرورة دونما حاجة الإجراء التجارب، أي أن هذه المنهج يعتمد على مقدمات مسلم بها ثم يتم استخراج النتائج من خلال الاستنباط المنطقي أو ما يسمى بالقياس،[3] ويتسم بضرورة ترابط مقدماته ونتائجه.[4]

[1] حسب الله محمد إبراهيم الجاك، **الاتجاهات الحديثة لمناهج البحث العلمي في الفكر المحاسبي دراسة تحليلية نقدية**، جامعة أم درمان الاسلامية، كلية العلوم الإدارية، 2011، ص 10.

[2] كمال عبد العيز نقيب، **مقدمة في نظرية المحاسبة**، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، 2004، ص 347.

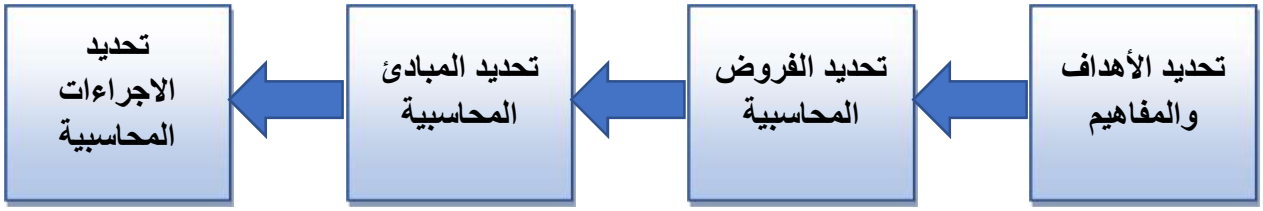
[3] يوسف عبد الله إبراهيم عثمان، **إطار علمي لتقويم استخدام المدخلين المعياري والايجابي في تحليل دوافع الإدارة تجاه اختيار الطرق والسياسات المحاسبية البديلة وبناء المعايير المحاسبية**: دراسة تحليلية تطبيقية، رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة السودان، 2009، ص 62.

[4] محمد قاسم، **المدخل إلى مناهج البحث العلمي**، دار النهضة، الطبعة الأولى، 1999م، ص 58.

وطبقا للمنطق الاستنباطي يبدأ الباحث بمقدمة عامة عن طريق الاستدلال المنطقي ويقوم بإثبات أن هذه المقدمة العامة تنطبق على حالة أو حالات خاصة ففي النموذج يتم الاستدلال من العموميات إلى الجزئيات أي أننا نبدأ بالفروض ثم يتم استنباط النتائج.[1]

يوضح الشكل التالي المنهج الاستنباطي في البناء المتبع في بناء النظرية:

الشكل رقم (1-3): آلية عمل المنهج الاستنباطي



المصدر: رضوان حلوة حنان، مرجع سابق ص 168.

4. أهداف المدخل المعياري

من خلال ما تناولناه سابقا حول نشأة المنهج المعياري ومفهومه تم حصر مجموعة من الأهداف وهي كالتالي:

- بناء إطار نظري للمحاسبة بتحديد المفاهيم والأهداف ثم الفروض والمبادئ وتحديد الإجراءات المحاسبية.[2]
- استنباط معايير للسلوك واقتراح حلول نموذجية للإجراءات المحاسبية، ويعتمد على العقل بالدرجة الأولى.[3]
- تحاول الإجابة على السؤال ما يجب أن تكون عليه المحاسبة في ظل أهداف تم وضعها مسبقا.[4]
- تهدف البحوث المعيارية إلى استنباط المبادئ والمعايير المحاسبية التي تمكن المحاسب من اختيار أفضل البدائل من بين عديد الطرق والسياسات المحاسبية الواجب إتباعها.[5]

---

[1] عباس مهدي الشيرازي، **نظرية المحاسبة**، مرجع سابق، ص 52.
[2] يوسف عبد الله إبراهيم عثمان، **مرجع سابق**، ص 60.
[3] رضوان حلوة حنان، **مرجع سابق**، ص 158.
[4] محمد عباس سراج، **دراسة تحليلية لفعالية استخدام المدخل المعياري والمدخل الايجابي في مجال التنظير المحاسبي** مجلة الإدارة العامة، الرياض، المملكة العربية السعودية، العدد 63، 1410 ه، ص 144.
[5] مهدي عبد الرحمان حسن إبراهيم علمي **المعايير المحاسبية في التنظيمات التي لا تنتمي لقطاع الأعمال**، رسالة دكتوراة في المحاسبة، غير منشورة، جامعة أم درمان الاسلامية، كلية العلوم الإدارية، 2002، ص 109.

- إن الهدف النهائي للاتجاه المعياري هو البحث عن أفضل الحلول، على أن يكون هذا الأفضل نسبيا إلى رقم قياسي للأفضلية وأن الأفضل يتطلب وجود عدة بدائل يتم الاختيار من بينها.[1]

5. مداخل بناء النظرية المعيارية:

1) مدخل نموذج القرار:

شهدت فترة السبعينيات من القرن الماضي اهتماما ملحوظا بهذا المدخل ولقي مساندة كبيرة من رواد المحاسبة في هذه الفترة، ويهدف هذا المدخل إلى تعريف كل فئة من مستخدمي المعلومات المالية والمعلومات التي يحتاجونها والأهداف التي يسعون إلى تحقيقها بأن توضع هذه الأمور لدى الجهات التي تضع المعايير لفائدة مستخدمي المعلومات المالية، حيث ينطلق هذا المدخل من فرضية وجوب إنتاج معلومات خدمة وإفادة لبعض القرارات الاستثمارية، بحيث أن معظم الدراسات التي اتبعت هذه المدخل اهتمت بصفة عامة بنماذج قرار الإنفاق الاستثماري ومحاولة تحديد خصائص المعلومات المحاسبية اللازمة كمداخلات في تلك النماذج والتي على أساسها يتم قياس وإيصال المعلومات المحاسبية.

وخلاصة لما سبق فإن هذا المدخل لا يصلح بمفرده كأساس للاختيار على مستوى الكيان، فصياغة المعايير في ظله لصالح فئات معنية سيكون على حساب باقي الأطراف المهتمة بالمحاسبة، بالإضافة إلى بعده عن الواقع.[2]

2) **مدخل قيمة المعلومات:**[3]

يعتمد مدخل قيمة المعلومات أن المعلومات المحاسبية التي تنتجها الكيان تكون مفيدة لمستعمليها، ويجب أن تكون لها القدرة على تخفيض حالة عدم التأكد المصاحبة للمستقبل حيث يقوم هذا المدخل على فرضيتان:

1. إن المعلومات الكاملة موجودة بوفرة ولا توجد مشكلة في الحصول عليها؛
2. تقاس قيمة المعلومات عن طريق استعمال النماذج الإحصائية.

حيث أن هناك مجموعة من القيود تواجه استخدام هذا المدخل من بينها مشكلة إمكانية تضمين نماذج تحديد قيمة المعلومات، بعض خصائص النوعية للمعلومات كالملائمة والتوقيت المناسب والقابلية للفهم، ويتم الحكم على ارتفاع قيمة المعلومات من خلال ارتفاع درجة ملامتها أو استجابتها للتوقيت الملائم أو قابليتها للفهم، في ظل الكثير من الدراسات التي تنادي بأن

[1] برقي تيجاني **مرجع سابق** ص 88.
[2] برقي التجاني، **المرجع نفسه**، ص 92.
[3] **نفسه**، ص93.

المعلومات المحاسبية ليست سلعة حرة متاحة لمن يشاء بدون مقابل، إذ أن الحصول على المعلومات يتطلب تكلفة إنتاجها، خاصة في ظل تعدد مفاهيم قيمة المعلومات، حيث هناك القيمة الاقتصادية والقيمة النموذجية وقيمة التغذية العكسية للمعلومات.

وخلاصة أن مدخل قيمة المعلومات يصعب تطبيقه عملياً نظراً لعدم واقعية بعض فروضه وعدم إمكانية تطبيق البعض الآخر بالإضافة إلى أن تطبيقه يتطلب تكاليف بدون مبرر.

6. الانتقادات الموجهة للمنهج المعياري:

من بين المنتقدين للمدخل المعياري هو Jensen الذي وصف البحوث المحاسبية التي تتبع المدخل المعياري بأنها غير علمية، حيث أنه لا يمكن للباحثين الأكاديميين ولا المحاسبون أن يحرزوا أي تقدم في ذلك الاتجاه للإجابة عن الأسئلة المعيارية التي تدور فيما يجب أن تكون،[1] ويمكن تلخيص الانتقادات في مجموعة من النقاط وهي كالتالي:

- ✓ **عدم ترابط الإطار الفكري للمنهج المعياري:**[2]

يقصد بالإطار الفكري الذي تم صياغته من خلال المنهج المعياري أنه لا يلقى قبولا عاما من قبل مستخدمو المحاسبة، نظرا لعدم تناسق المسميات حيث كثيرا ما يواجه دارسي المحاسبة مصطلح بالعديد من المعاني، حيث يواجه الجمهور اختلافات حتى في مقصود الفروض والمبادئ، فمثلا مفهوم الاستمرارية ويعني أن الكيان تبقى في مزاولة نشاطها إلى ما لا نهاية، غير أن البعض يرى أن المقصود أن حياة الكيان أطول من حياة أي أصل تملكه في الوقت الحالي، في حين يرى البعض أنه يعني نمط الملكية القائم على رأس المال أو التنظيم الاداري والشكل القانوني الذي عليه الكيان.

- ✓ **عدم توفير المدخل المعياري معالجات موحدة لكثير من الأحداث المحاسبية المتشابهة.**

وفر المنهج المعياري في بناء نظرية المحاسبة العديد من الخيارات للأحداث الاقتصادية، مما أدى إلى عدم القدرة على المقارنة الزمنية والمكانية بين القوائم المالية، حيث يترك هذا المنهج المجال واسعاً للاختيار من بين أسس بديلة مختلفة كلها ومتعارف عليها.[3]

- ✓ **افتقار المدخل المعياري الأسس العملية للمفاضلة بين البدائل.**

---

[1] يوسف عبد الله إبراهيم عثمان، **مرجع سابق**، ص79. نقلا عن:
Jensen M **Reflection on the state of Accounting Research and the Regulation og Accounting** standford University ,19766, p14.

[2] **نفسه**، ص 79.

[3] **نفسه**، ص 80.

إن إعداد القوائم في إطار النظرية التي أنتجها المنهج المعياري تمنح المحاسب كثيرا من الاجتهاد الشخصي وتفضيله الذاتي للكثير من الأسس والطرق والمحاسبية وغيرها من البدائل.

عجز المنهج المعياري عن تفسير عملية الاختيار المحاسبي ويقوم المدخل بالبحث عما يجب أن يكون وبالتالي ما يجب أن تكون عليه الممارسات المحاسبية وبما يؤدي إلى تحقيق الأهداف المحددة، وعليه فإن عملية المفاضلة بين السياسات المحاسبية يجب أن تتم في ظل بلوغ الأهداف المفترضة للمحاسبة، عدم وجود اتفاق حول الإطار عام المحاسبية للنظرية المعيارية الذي يسمح بالمفاضلة بين السياسات المحاسبية بما يحقق الأهداف، ركز هذا المنهج على إيجاد مفاهيم عامة لمقابلة الاحتياجات المفترضة لمستخدمي القوائم المالية دون التصدي للمشاكل المرتبطة بالممارسات، وبالتالي فإن المعايير الموضوعة طبقا لهذا المنهج عاجزة عن تفسير عملية الاختيار المحاسبية الآن مطلقها ما يجب أن تكون عليه الممارسات المحاسبية دون النظر إلى المشاكل في التطبيق.

- ✓ **إن الإطار الفكري لنظرية المحاسبة غير مكتمل.**[1]

أي ويقصد به أن الإطار الفكري للمنهج المعياري لا يجيب على كافة المشاكل ولا يقدم إجابة كافية، وهذا نتيجة لعدم شموله لكل جوانب المحاسبة، وخلوه من التوجيهات التي من الممكن الاعتماد عليها في مواجهة أي تطور في بيئة الأعمال، حيث يفتح المحال أمام الاجتهاد الشخصي.

- ✓ **افتقار المدخل المعياري لمضمون تطبيقي يخدم كافة الاحتياجات المحاسبية** [2]

لم تحوي محاولات التنظير المعيارية على جانب تطبيقي يلبي كافة احتياجات المحاسبة، كما أنها لا تتمير بالتناسق والترابط وتتصف بالتعارف في الكثير من المواقف وهذا ما أدى بالنظرية المعياري بعدم القبول العام، وكنتيجة لذلك فإنها لا تنظر في أسباب اختيار أساليب وسياسات معينة وبالتالي افتقدت النواحي التعليلية التفسيرية لسلوك الاختيار بين سياسة محاسبية معينة وأيضا كونها تعتمد على قواعد تمثل أحكاما شخصية لم يتم اختبارها تجريبا وعليه لم تلقى قبولا عاما.

أيضا من بين مأخذ التنظير في المنهج المعياري أن الدخل الحقيقي منظور محاسبي ولا يقصد به الحقيقة الثابتة بمعناها المجرد، وإنما إدراك شخصي عرضة للتغير والاختلاف باختلاف الظروف لأنه لا توجد حقيقة مطلقة في المحاسبة، فالاتفاق هو الذي يعطي القبول

[1] محمد عباس سراج، **مرجع سابق**، ص 162.
[2] **نفسه**، ص 162.

العام للمعايير، حيث لا يمكن فصل الواقع الاقتصادي عن المحاسبة وعن الأشخاص المستخدمين للقوائم المالية.

الفرع الثاني: النظرية الإيجابية (الواقعي)

1. نشأة المدخل الإيجابي:

يعود ظهور المنهج الإيجابي إلى سنوات الثمانينيات (1978 و 1979 و 1986) من قبل الباحثين (**Watts** و**Zimmerman**) حيث كانت هذه المدرسة إنتاجا لمجموعة من الأبحاث ظهرت في أواخر السبعينيات وتم استخدام المنهج التجريبي، وأنتجت نموذج يستند إلى الفائدة التعاقدية للأرقام المحاسبية في فترة ما وكان المقصود من "برنامج البحث" المرتبط بهذا البرنامج شرح الممارسات المرصودة وتوقع الخيارات المحاسبية التي يتخذها كل من الزعماء والهيئات المسؤولية عن المعايير، بعنوان نظرية المحاسبة الإيجابية وولدت اتجاه حقيقي سمي بمدرسة **(Rochester)** نسبة إلى الجامعة التي يعمل بها الباحثين [1] حيث قال كل من (**Watts** و**Zimmerman**): "الأبحاث الإيجابية تسعى إلى تطوير نظرية يمكن أن تفسر الظواهر التي يتم تفسيرها على أساس علمي".[2]

2. مفهوم المنهج الإيجابي:

يعرف المدخل الإيجابي بأنه هيكل من المعرفة المنظمة تتعلق بما هو واقع فعلا.[3] أي أن المدخل الإيجابي ينظر إلى الأساليب والطرق المحاسبية كما هي في الواقع ويحاول تحليل أسباب اختيار تلك التحليلات.

كما عرف بأنه المدخل الذي يهدف إلى تحليل العلاقة بين أطراف متخذي القرار، حيث أن كلا منهم يحاول تعظيم فوائده التي سيجنيها من تلك العلاقة وتتمثل هذه العلاقة بين الملاك والمديرين كعقد وكالة وعلى الرغم من تزايد الاهتمام بهذه النظرية إلا إنها حتى الآن تعط نتائج عامة يمكن على أساسها بناء النظرية.[4]

ان الهدف من النظرية الإيجابية هو تطوير التقرير المالي داخل نطاق المحاسبة عن طريق توضيح للدوافع نحو الاختيار من بين السياسات والطرق المحاسبية البديلة ومن ثم التنبؤ بآثار

---

[1] Jean-François Casta. **Théorie positive de la comptabilité. coordonné par B. Colasse. Encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et audit, Economica**, Paris, p. 1393-1402, 2009.

[2] Watts and Zimmerman, 1979, p. 273 n. 11. Zimmerman 1980, pp. 107-1081.

[3] شمو محاس عبد الله علي، **مرجع سابق**، ص 130.

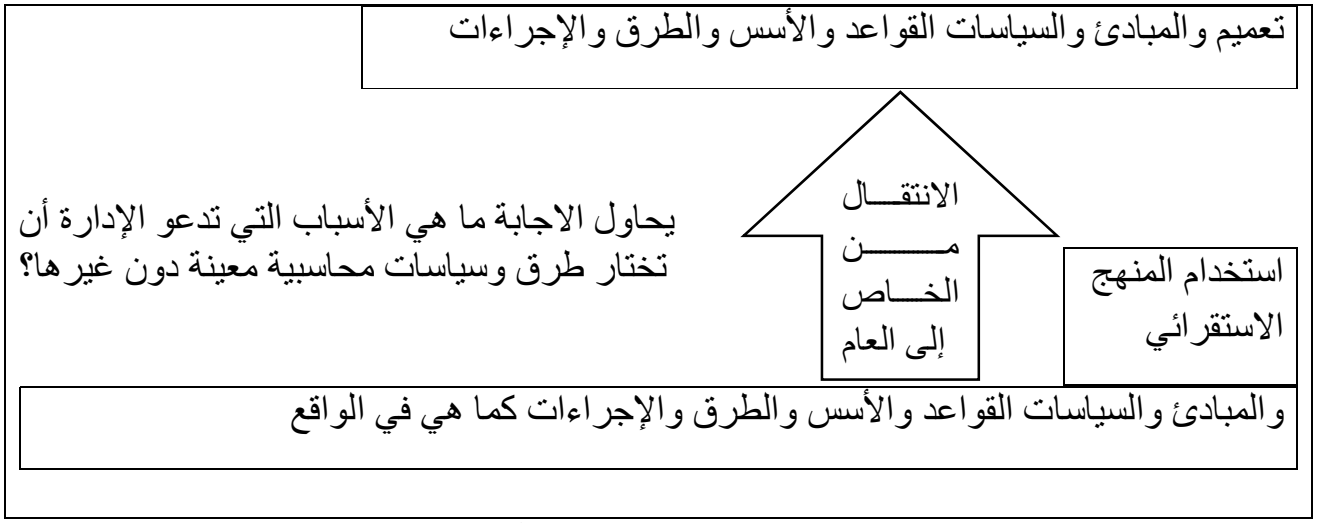
[4] عبد الرحمان بن إبراهيم الحميد **نظرية المحاسبة**، الطبعة الأولى، فهرس مكتبة الملك فهد الوطنية أثناء النشر، السعودية، 2009، ص 72.

تلك السياسيات المحاسبية على الوحدة الاقتصادية، كما تهدف أيضا إلى تحليل سلوك الإدارة من اختيار السياسات المحاسبية.

خلاصة تلك النقطة أن النظرية الإيجابية تحاول الإجابة على التساؤلات التي تظهر من الممارسة المحاسبية العملية ومن أمثلة تلك التساؤلات على سبيل المثال:

- ما هي الأسباب التي تدعو الإدارة أن تختار طرق وسياسات محاسبية معينة دون غيرها حال إعداد التقرير المالي ؟؛
- لماذا تفضل الإدارة العليا التمسك بالتكلفة التاريخية بالرغم من وجود مظاهر التضخم ؟؛
- لماذا تفضل إدارات شركات الإفصاح عن توقعاتها عن صافي الربح بينما إدارات شركات أخرى لا تفضل ؟.[1]

الشكل رقم (1-4): آلية عمل المدخل الإيجابية



المصدر: من إعداد الباحث

3. استخدام المنهج الاستقرائي في بناء النظرية الايجابية

يبحث المنهج الاستقرائي في الأشياء المحسوسة والظواهر الطبيعية شديدة التعقيد والتركيب والعلوم الطبيعية ولا يتقيد بالمنطق وحده بل هو مقيد بالصفات المحسوسة التي هي حكم صدق استنتاجاته واكتشافاته ويعتمد على التجربة العلمية والملاحظة.[2]

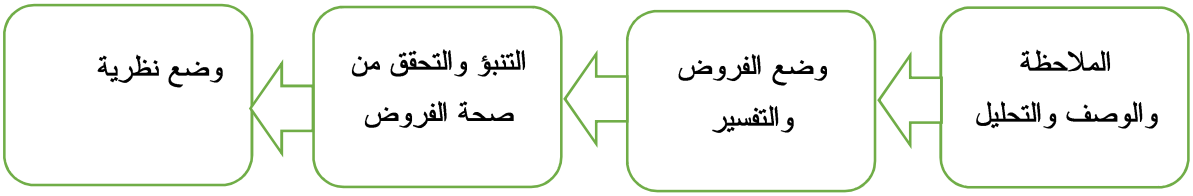
[1] محمد محسن عوض مقلد، **النظرية الإيجابية للمحاسبة وتفسيراتها لدوافع الإدارة تجاه بدائل الاختيار المحاسبي**، كلية التجارة قسم المحاسبة والمراجعة، 2009/2010، ص 4.

[2] فرج سمير عدلي، **مناهج البحث العلمي في علم المحاسبة**، مجلة المال والتجارة، مصر، 1972، ص 23.

ويمر هذا المنهج بأربع مراحل هي الملاحظة والوصف والتحليل ووضع الفروض والتفسير ومرحلة التنبؤ والتحقق من صحة الفروض وأخيرا مرحلة وضع النظرية.[1]

ويقصد أيضا أن يعكف الباحث على دراسة مجموعة كافية أو عدد من الحالات والوقائع والحوادث الفردية المتماثلة، ثم يخرج من هذه الدراسة بتصوير استنتاج عام أي أن هذه المنهج يقصد به ملاحظة الواقع ثم محاولة وضع قوانين، أسس والمبادئ التي تحكم هذه الوقائع، أي أن الباحث يقوم بحصر كل الحالات الجزئية التي تقع في إطار فئة معينة ثم يقوم بتقرير ما توصل إليه في نتيجة عامة.[2]

الشكل رقم (1-5): آلية عمل المنهج الاستقرائي



المصدر: من إعداد الباحث

4. أهداف المنهج الإيجابي:

يسعى المنهج الإيجابي لتحقيق مجموعة من الأهداف ويمكن بلورتها فيما يلي:

❖ **يسمح بتحليل وتفسير الاختيار المحاسبي**

يفسر المنهج الإيجابي عملية الاختيار المحاسبي حيث يمكن من خلاله فهم هذا الاختيار بدلا من النظر إليه كخليط غير متناسق من الطرق المحاسبية، حيث ينظر إلى اختيار السياسات المحاسبية كجزء من الاختيار المحاسبي ولا ينظر إليها بمفردها، ويساهم في فهم وانتقاء العديد من الممارسات المفيدة، وبالتالي يمكن تحديد مجالات التعارض التطبيقية العلمية، ومنه يتم استبعاد الممارسات الغير متناسقة.[3]

❖ **يوفر تنبؤات تفيد مجموعة من الأطراف**

يفسر ويشرح المنهج المعياري سلوكيات المحاسبين ويقدم تنبؤات للظواهر التي لم تحدث بعد ويقدم حلول متوقعة لبعض المشاكل، وهذا من خلال الاستقرائية التي يستخلصها الباحثون[4]،

[1] يوسف عبد الله إبراهيم عثمان، **مرجع سابق**، ص 64.
[2] محمد عبد الرحمن العابدي، **مناهج البحث العلمي في علم المحاسبة**، مجلة المال والتجارة، ديسمبر 1976، ص 44.
[3] محمد الامين تاج الأصفياء، **مرجع سابق**، ص 168.
[4] رضوان حلوة حنان، **النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير**، مرجع سابق، ص 100.

حيث لا يعني التنبؤ بظاهرة لم تحدث فقط بل حتى ظواهر حدثت يتم تجميع نتائج متجانسة وتحليلها، ويقدم أيضا المنهج الإيجابي نموذجا تنبئياً يمكن استخدامه في الأرقام الموجودة في القوائم المالية، كما يقدم هذا المنهج للمستثمرين أسس للتنبؤ بأرباح الكيانات المختلفة على ضوء التفاوت في الإجراءات.

❖ **يرفع في جودة المراجعة**

يمكن للمراجع التنبؤ بالمناورات المحاسبية بحيث يزيد من كثافة مراجعته عندما يجد الأرباح المعلنة قريبة من الحدود الموضوعية في خطط الحوافز وعقود المديونية.[1]

❖ **بناء وتحديد جدوى المعايير المحاسبية**

يساعد المنهج الإيجابي المنظمات المتخصص في بناء المعايير المقترحة من خلال التنبؤ بالآثار الاقتصادية لها، وبالتالي تدارك الأمر قبل إصدار المعايير، ويساهم أيضا في تفهم وإدراك مصادر الضغط التي تتعرض لها عملية الصياغة من خلال تحليل أثر المعايير على الطوائف والجهات المهتمة بعملية الصياغة وتباين هذه الأطراف.[2]

5. مداخل المنهج الإيجابي:

مدخل القيمة الاقتصادية للمعلومات:

يقصد بالقيمة الاقتصادية للمعلومات قيمة التكاليف والمنافع التي تتولد عن إنتاج واستخدام المعلومات، حيث ينظر للنظام المحاسبي كنظام فرعي منتج ومقدم للبيانات يقوم بخدمة مستخدميه سواء كانوا داخل أو خارج الكيان، بحث تعطى الأولوية للنظام الذي يكون فيه صافي العائد أكبر، وفي حالة وجود نظام واحد فلا بد أن يكون صافي العائد موجباً حتى يتم قبوله، وبالتالي فالمعلومات المحاسبية لها عائد وتكاليف فإذا لم تكون المنافع أكبر من تكاليف إنتاجها فلا جدوى اقتصادية الإنتاج هذه المعلومة.[3]

مدخل نظرية الوكالة:

يقوم هذا المدخل على تفسير علاقة أصحاب المصالح بالوحدة الاقتصادية، لأنها ترتبط على مجموعة من العلاقات التعاقدية سوء كانت ضمنية أم صريحة، حيث يقوم هذا المدخل على نموذج أساسي وهو العلاقة بين الموكل والوكيل، حيث يحاول المنهج الإيجابي تفسير القيود

[1] يوسف عبد الله إبراهيم عثمان، **مرجع سابق**، ص 92.
[2] **نفسه**، ص 93.
[3] برقي تيجاني، **مرجع سابق**، ص 99.

والمحددات المفروضة على الإدارة من جانب الأطراف الأخرى من أصحاب المصالح في الوحدة الاقتصادية بصدد اختيارها للسياسات والطرق المحاسبية والكشف عن مدى تأثرها عملية اختيار السياسات بالممارسة العملية بمصالح الإدارة التي يجب تحفيزها باستمرار لتحقيق مصلحة الوحدة.[1]

6. الانتقادات الموجهة للمدخل الإيجابي:

حاول العديد من الباحثين تقديم مجموعة من الانتقادات للمدخل الإيجابي وتلخيصها في مجموعة من النقاط وهي كالتالي:

- عدم صلاحية منهج العلوم الطبيعية مما تنكر واتس وزمير مان لتبني هذا المنهج، وهذا اعترافاً بفشله وعدم نجاعته في صياغة منهج للمحاسبة ونظريتها؛
- بالرغم من انتقادهم للمنهج المعياري والنتائج المتواصل إليها، إلا أنهم قاموا بوضع فرضيات واختبارها واستخلاص نتائج نفسها نفس نتائج المنهج المعياري؛
- فشل مفكرو هذه المنهج في تطبيق الاختبارات التجريبية أو التحقق للتأكد من سلامة فروضها؛
- لم يتمكن المنهج الإيجابي من بناء نظرية متماسكة للمحاسبة فقد ركز على التنبؤ بسلوك المحاسبين، وكما يعتقد بعض الاقتصاديين أن تركيز النظرية الاقتصادية يجب أن يبنى على سلوك الاقتصاديين، وهذا يخالف المناهج العلمية الذي يعمل مفكرو المنهج الإيجابي على محاكاته.[2]

الجدول رقم (1-1): مقارنة بين مداخل اختيار السياسات المحاسبية

أساس المقارنة	النظرية المعيارية	النظرية الإيجابية
من حيث الهدف	البحث عن أفضل البدائل وأفضل السياسات	تفسير سلوك الإدارة في اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية
نظرية البحث	وضع النتائج أولا ثم رسم السياسات التي من شأنها تحقيق هذه النتائج	نظرية الوكالة مدخل اقتصاديات المعلومات مدخل اتخاذ القرار

[1] برقي تيجاني، **مرجع سابق**، ص 99.
[2] يوسف عبد الله إبراهيم عثمان، **مرجع سابق**، ص 135.

وسيلة البحث	الاعتماد على علم المنطق والاعتماد على التحليل النظري فقط	استخدام أساليب إحصائية في اختبار الفروض
طريقة المفاضلة	السياسات التي تحقق الأمثلية	خطط المكافآت والحوافز، والعقود الأخرى، توقعات أسواق المال الدعاوى القضائية، التشريعات واللوائح الحكومية، الحوافز الضريبية

المصدر: إدريس دحمان مرجع سابق ص64-65.

المبحث الثالث: النظام المحاسبي المالي والمرونة المحاسبية

المطلب الأول: السياسات المحاسبية والتغير ومعالجة أثر تغيرها في النظام المحاسبي المالي

الفرع الأول: تعريف السياسات المحاسبية حسب النظام المحاسبي المالي

حسب نص الملحق رقم 03 المعجم من القرار رقم 71 المؤرخ في 2008/07/26 فقد عرف المشرع الجزائري السياسات المحاسبية على "الاتفاقيات المحاسبية القاعدية، والخصائص النوعية، والمبادئ المحاسبية الأساسية، وكذا القواعد والممارسات والإجراءات الخاصة المطبقة من طرف كيان ما لإعداد كشوفه المالية وعرضها".[1]

الفرع الثاني: تعريف التغير في السياسات المحاسبية

حسب نص المادة 39 من القانون 07-11 "تغيير الطرق المحاسبية يخص تغيير المبادئ والأسس والاتفاقيات والقواعد والممارسات الخاصة التي يطبقها الكيان بهدف إعداد وعرض القوائم المالية".[2]

شروط تغيير السياسات والتقديرات والطرق المحاسبية في النظام المحاسبي المالي (**SCF**):

1- إذا كان الغرض منها تحسين نوعية الكشوف المالية؛[3]
2- إذا كان مفروضا في تنظيم جديد أو كان يسمح بنوع من التحسين في عملية تقديم الكشوف المالية.[4]

[1] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، القرار المؤرخ في 26 يوليو 2008، **يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها** ، مراجع سابق.

[2] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007، **المتضمن النظام المحاسبي المالي**.

[3] **نفسه.**

[4] **نفسه.**

الفرع الثالث: معالجة أثر التغيير في السياسات المحاسبية في النظام المحاسبي المالي (SCF):

بعد قبول مجلس الإدارة الأثر الناتج على تغيير الطرق والسياسات المحاسبية، يتم عرض الأثر في الكشوف المالية من خلال تحميله في حساب الترحيل من جديد لأرباح السنة المالية الحالية أي النتائج الغير الموزعة وفق الطريقة التفضيلية وفي حالة تعذر تحميله بهذا الشكل، يحمل إلى حساب الترحيل من جديد الذي يناسب النتائج الغير موزعة للسنوات المالية السابقة وفق الطريقة البديلة.[1]

المطلب الثاني: السياسات المحاسبية والتقديرات ومتطلبات الإفصاحات عنها في ظل النظام المحاسبي المالي (SCF)

الفرع الأول: الإفصاح عن السياسات المحاسبية في النظام المحاسبي المالي (SCF)

- ضرورة الإفصاح على القواعد والأسس والسياسات المعتمدة في مسك وإعداد القوائم المالية؛
- الأخذ بعين الاعتبار تغيرات التقديرات والطرق المحاسبية في إعداد القوائم المالية (الميزانية، حسابات النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغيير الأموال الخاصة، الملحق).[2]

الفرع الثاني: السياسات والتقديرات المتوفرة ضمن النظام المحاسبي المالي (SCF)

السياسات المحاسبية هي المبادئ والأسس والقواعد والأعراف والإجراءات التي يتم على أساسها إعداد القوائم المالية حيث يتم ترجمة الأحداث الاقتصادية من خلال تطبيق سياسة محاسبية معينة إلى تقارير وقوائم مالية، سنتطرق ضمن هذا العنصر إلى السياسات المحاسبية والبدائل الموجودة ضمن النظام المحاسبي المالي (SCF):

1. بدائل القياس الخاصة بالأصول:

يعرف القياس على أنه عملية قرن الأحداث بالأعداد حيث لقياس أي أصل من الأصول لا بد من تطبيق سياسة محاسبية معينة ومنه يتم إعداد القوائم المالية الرئيسية ويطبق بديل بدلا بديل آخر حسب طبيعة الأصل ومميزاته وخصائصه.

---

[1] القرار المؤرخ في 26 يوليو 2008، **يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها** ، مراجع سابق.

[2] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المادة 42 **من القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق ل 25 نوفمبر سنة 2007**، مرجع سابق .

✓ **التكلفة التاريخية:**

تعرف التكلفة التاريخية على أنها تشير إلى مقدار النقدية أو ما يعادلها والتي يتحملها الكيان في سبيل الحصول على الأصل في تاريخ اقتنائه[1]، وتعتبر التكلفة التاريخية كطريقة تقييم الطريقة الغالبة الاستخدام في ظل النظام المحاسبي المالي والتي يتم تقييم الأصول بها،[2] حيث تعتمد في تقييم الأصول على سعر الشراء بحيث تتضمن جميع النفقات والمصروفات التي يصرفها الكيان في الحصول على الأصل حتى يصبح جاهزا للاستعمال.[3]

✓ **القيمة العادلة (الحقيقة):**

تعرف على أنها ذلك المبلغ الذي يتم بواسطته بيع أو شراء الأصل من خلال عملية تبادلية حقيقة بين أطراف مطلعة وراغبة في التبادل، بعيدا عن ظروف التصفية، في المقابل تعتبر القيمة العادلة للخصم على أنها تلك القيمة التي تستحق أو المبلغ الذي يتم سداده من خلال عملية تبادلية حقيقة بين أطراف راغبة في العملية، مع استبعاد التصفية، ويتم تقدير القيمة العادلة لأي بند من خلال الأسعار المعروضة أو المطلوبة، في حالات عدم توفر هذه الأسعار فيتم تحديد القيمة العادلة للبند بشكل تقديري.[4]

✓ **التكلفة الجارية:**

تعرف على أنها قيمة الحالية للتدفقات المستقبلية النقدية والمنتظرة المقدرة من الأصل أثناء الاستعمال منذ بداية استعماله وحتى نهاية مدة حياته الاقتصادية، وأي تقوم هذه الطريقة على التنبؤ بصافي الإيرادات التي يحققها طيلة حياته وهذا في ظل سعر فائدة مناسب.[5]

✓ **القيمة القابلة للتحصيل:**

[1] رضوان حلوة حنان **النموذج المحاسبي المعاصر: مبادئ إلى المعايير –دراسة معمقة في نظرية المحاسبة**، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، 2006، ص 395.

[2] عمر لشهب، **تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري – دراسة حالة عينة من المؤسسات بولاية ورقلة**، الطبعة الأولى، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، مصر، 2014، ص 190.

[3] بالرقي التجاني، **القياس في المحاسبة ماهيته وقيوده ومدى تأثره بالتضخم**، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس – سطيف، الجزائر، العدد 08، 2008، ص 67-68.

[4] رضا إبراهيم صالح، **أثر توجه معايير المحاسبة نحو القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في ظل الأزمة العالمية**، مجلة كلية التجارة والبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، العدد الثاني، 2009، ص 32.

[5] عتير سليمان، **مرونة اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية دراسة ميدانية من وجهة نظر مهنية وأكاديمية**، أطروحة دكتوراه، غيرمنشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ورقلة، 2017، ص 45.

عرفها النظام المحاسبي المالي على أنها القيمة العليا بين سعر البيع الصافي الأصول وقيمتها النفعية[1]، وتعني تسجيل الأصول بمبلغ النقدية أو ما في حكمها والذي يمكن الحصول عليه في الوقت الحاضر مقابل بيع الأصول بالطريقة العادية، كما تعني تسجيل الالتزامات بقيم السداد غير المخصومة النقدية أو ما في حكمها المتوقع دفعها سداداً للالتزامات ضمن النشاط العادي للمؤسسة.[2]

✓ **القيمة الحالية:**

عرفها النظام المحاسبي المالي على أنها: مبلغ الخزينة الواجب دفعه في حالة اقتناء الأصول نفسها أو مطابقة لها على الوقت الحالي أو مبلغ الخزينة الغير المحين الذي يكون لازماً لتسوية التزام في الوقت الحالي[3]،كما تقوم هذه الطريقة على احتساب القيمة الاقتصادية للأصل، وذلك عن طريق التنبؤ بصافي الإيرادات التي يحققها الأصل خلال حياته الإنتاجية، تم اختيار معدل فائدة مناسب من أجل حسم تلك التدفقات المتوقعة، والمبلغ الناجم عن ذلك هو القيمة الحالية لهذا الأصل.[4]

2. طرق اهتلاك الأصول:

يعرف الاهتلاك على أنه الانخفاض في قيمة الاستثمارات نتيجة الاستخدام أو التآكل أو التقدم، فالاهتلاك يمثل التكلفة السنوية لحيازة واستخدام أصل ثابت،[5] وللاهتلاك العديد من الأساليب والطرق وهي كالتالي:

---

[1] عتير سليمان، **مرجع سابق**، ص 46.

[2] سعيدي عبد الحليم، **محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي –دراسة عينة من المؤسسات**، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية غير منشورة، تخصص محاسبة، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2014/2015، 138.

[3] بدر الزمان خمقاني، **فعالية النظام المحاسبي المالي في تقديم معلومات مالية عالية الجودة في البيئة الجزائرية**، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2012، ص83.

[4] خليل حيدر السعيد، **مشكلات القياس المحاسبي الناجمة عن التضخم وأثرها على استبدال الأصول**، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد العادي والعشرون، العراق، 2009، ص 15.

[5] عبد الرحمن عطية، **المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي**، الطبعة الأولى، 2011، ص 13.

- **طريقة الاهتلاك الخطي:**

تعتبر هذه الطريقة هي الأكثر استخداماً للمحاسبين، حيث تؤدي إلى عبء ثابت أي أقساط ثابتة خلال العمر الإنتاجي للأصل المعني حتى يهتلك تماماً وتصبح قيمة الأقساط مجمعة تساوي قيمة الأصل المهتلك وبالتالي تصبح القيمة الصافية المحاسبية تساوي 0.[1]

- **طريقة الاهتلاك المتناقص:**

وفق هذه الأسلوب من الاهتلاك يتناقص قسط الاهتلاك من دورة إلى أخرى بحيث يتوزع العبء على فترات تتناسب مع القدرة الإنتاجية للأصل ومع ما يحققه الأصل من منافع اقتصادية للكيان.[2]

- **طريقة الاهتلاك المتزايد:**

وفق هذه الطريقة يتم اهتلاك الأصل تناسبياً مع العمر الإنتاجي للأصل أي كلما زادت سنوات العمر الإنتاجي ارتفع قسط الاهتلاك السنوي من سنة إلى أخرى تدريجياً حتى السنة الأخيرة من العمر الإنتاجي تتساوى القيمة المحاسبية الأصلية مع قيمة الاهتلاك المتراكم وتصبح القيمة الصافية المحاسبية.

- **طريقة الوحدات المنتجة:**

وفق هذه الطريقة فإن قسط الاهتلاك يحسب على أساس الكمية المنتجة المقدرة للأصل، ويستخدم هذا النوع من الاهتلاك عندما يكون تشغيل المعدات متغير بشكل كبير من دورة إلى أخرى.[3]

3. طرق تقييم المخزون:

يعرف المخزون على أنه كل ما تشتريه الكيان بهدف بيعه على حالته أو استعماله في العملية الإنتاجية أو استعماله لأغراضها الشخصية ولتقييم المخزون تستخدم الكيانات العديد من الطرق وهي كالتالي:

❖ **طريقة التكلفة الوسطية المرجحة (CUMP):**

وفق هذه الطريقة يتم تحديد متوسط التكلفة المرجحة من خلال جمع تكلفة المخزون وقسمتها على الكمية حيث يتم حساب التكلفة المرجحة للمخزونات المتشابهة الموجودة في بداية

[1] هوام جمعة، **تقنيات المحاسبة المعمقة وفقا للدليل المحاسبي الوطني**، الجزء الأول، ديوان المطبوعات الجامعية، 2000، ص 56.

[2] وليد ناجي الحيالي، **أصول المحاسبة المالية**، الجزء الثاني، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة، الدنمارك، 2007، ص 78.

[3] بلخير بكاري، **دروس في محاسبة معمقة حسب النظام المحاسبي المالي (SCF)**، الديوان الوطني للمطبوعات الجامعية، 2016، ص 72.

الفترة وتلك التي تم إنتاجها أو شراؤها خلال الفترة وذلك باحتساب المتوسط للفترة أو لكل شحنة إضافية تم استلامها ويعتمد في ذلك على ظروف الكيان.

❖ **طريقة الوارد أولاً الصادر أولاً (FIFO):**

وفق هذه الطريقة يتم إخراج أو بيع المنتج أو المخزون الذي دخل المخزن مؤخراً وبالتالي في نهاية الفترة ما تبقى من المخزون داخل المخازن هو ما تم شراؤه أو إنتاجه مؤخراً.

4. أسس الاعتراف بالأعباء:

يتم الاعتراف بالعبء وفق طريقتين وهي كالتالي:

➢ **الاعتراف بالأعباء على أساس العلاقة السببية:**

يتم الاعتراف بالعبء استناداً لمبدأ مقابلة الأعباء بالإيرادات منه الاعتراف بسبب وجود علاقة سببية بين وجود العبء وبين الإيراد المحصل.

➢ **الاعتراف بالأعباء على أساس الفترات المحاسبية:**

يتم الاعتراف بالعبء على أساس كل سنة تتحمل أعباءها أي ارتباط العبء بالفترة الزمنية.

5. أسس الاعتراف بالإيرادات:

- الاعتراف بالإيراد قبل تسليم السلعة؛
- الاعتراف بالإيراد بمرور الزمن.

6. السياسات المتعلقة بالالتزامات:

يتم تسديد الالتزامات من خلال طرق كثيرة نذكر منها كالتالي:

- **السداد النقدي للالتزامات:**

أي تسديد الالتزامات نقدياً من خلال الخزينة أو البنك.

تحويل أصول أخرى للوفاء بالالتزام:

يتم تسديد الالتزام من خلال لمقاصة بين الأصل والدين أي تسديد الالتزام من خلال تقديم أصل للدائن.

- **تقديم خدمات لمقابلة الالتزام:**

يتم تسديد الالتزام من خلال تقديم خدمات مقابل التنازل على الالتزام.

- **استبدال الالتزام بالتزام آخر:**

يتم تحويل الالتزام على الكيان إلى التزام آخر.

- **تحويل الالتزام إلى حصص مساهمة، مثل تحويل سندات إلى أسهم:**

يتم تحويل مبلغ الالتزام إلى حقوق ملكية أي يصبح شريك في الكيان مقابل التنازل علن الالتزام.

7. السياسات المتعلقة بزبائن:

- الحصول على خصم نقدي
- فترة أطول للتحصيل

8. السياسات المتعلقة بترجمة القوائم المالية:[1]

بعض العمليات التي تجريها الكيان بالعملة الأجنبية ونظرا لآن الكيان تفصح على المبالغ في القوائم المالية من بالعملة الوطنية، وهذا حسب مجموعة من الشروط والكيفيات المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي، حيث يتم تحويل المبالغ بالعملة الأجنبية إلى العملة الوطنية بأحد أنواع سعر الصرف التالية:

- تحول مبالغ الأصول والخصوم بسعر صرف العملة؛
- تحول مبالغ عناصر كل من الأعباء والإيرادات بسعر متوسط أسعار الصرف؛
- تحول مبالغ حسابات رؤوس الأموال الخاصة وفق أسعار الصرف الفعلية.

9. السياسات المتعلقة بعقود طويلة الأجل:

- نسبة التقدم في الأشغال
- طريقة الإتمام

10. طريقة عرض جدول حساب النتائج

- حسب الطبيعة
- حسب الوظيفة

11. طريقة عرض جدول سيولة الخزينة

- مباشرة
- غير مباشرة

12. طريقة تقييم العقارات الموظفة

- طريقة الكلفة
- طريقة القيمة الحقيقية

[1] عتير سليمان، **مرجع سابق**، ص53.

الجدول رقم (1-2): السياسات والتقديرات المتوفرة ضمن النظام المحاسبي المالي (SCF)

السياسات والتقديرات المتوفرة ضمن النظام المحاسبي المالي (SCF)				
بدائل القياس				
التكلفة التاريخية	القيمة العادلة (الحقيقة)	التكلفة الجارية	القيمة القابلة للتحصيل	طريقة القيمة الحالية
طرق اهتلاك الأصول				
طريقة الاهتلاك الخطي	طريقة الاهتلاك المتناقص	طريقة الاهتلاك المتزايد	طريقة الوحدات المنتجة	
طرق تقييم المخزون				
طريقة التكلفة الوسطية المرجحة (CUMP)	طريقة الوارد أولا الصادر أولا (FIFO)			
السياسات المتعلقة بالزبائن				
الحصول على خصم نقدي	فترة أطول للتحصيل			
السياسات المتعلقة بالالتزامات				
السداد النقدي للالتزامات	تحويل أصول أخرى للوفاء بالالتزام	تقديم خدمات لمقابلة الالتزام	استبدال الالتزام بالتزام آخر	تحويل الالتزام إلى حصص مساهمة، مثل تحويل سندات إلى أسهم
أسس الاعتراف بالأعباء				
الاعتراف بالأعباء على أساس العلاقة السببية	الاعتراف بالأعباء على أساس الفترات المحاسبية			
أسس الاعتراف بالإيرادات				
الاعتراف بالإيراد قبل تسليم السلعة	الاعتراف بالإيراد بمرور الزمن			
السياسات المتعلقة بترجمة القوائم المالية				
تحول مبالغ عناصر الأصول والخصوم بسعر صرف العملية	تحول مبالغ عناصر كل من الأعباء والإيرادات بسعر متوسط أسعار الصرف	تحول مبالغ حسابات رؤوس الأموال الخاصة وفق أسعار الصرف الفعلية		
السياسات المتعلقة بالعقود طويلة الأجل				
طريقة التقدم في الأشغال	طريقة الإتمام			
طرق عرض جدول حساب النتائج				
حسب الطبيعة	حسب الوظيفة			
طريقة عرض جدول سيولة الخزينة				
الطريقة المباشرة	الطريقة الغير مباشرة			
طريقة تقييم العقارات الموظفة				
طريقة الكلفة	طريقة القيمة الحقيقية			

المصدر: من إعداد الباحث

المبحث الرابع: مدخل لجودة المعلومة المحاسبية

سنعرض في هذا المبحث تعريف جودة المعلومات المحاسبية ومجموعة من التعاريف لمفاهيم ذات العلاقة بجودة المعلومات المحاسبية ومن ثم التطرق إلى خصائصها وقيود وأهداف جودة المعلومات المحاسبية.

المطلب الاول: تعاريف مرتبطة بجودة المعلومة

الفرع الاول: تعريف البيانات

هناك العديد من التعريفات للبيانات المالية نذكر أهمها:

عرفت على أنها الحقائق الخام التي تأخذ شكل الأرقام أو الحروف أو الرموز أو المزيج بينهما، والتي لا يمكن الاستفادة منها مباشرة، إلا بعد معالجتها.[1]

كما عرفت على أنها البيانات الخام التي يتم تجميعها من أجل إنتاج المعلومات، وتعتبر المدخلات الأساسية للنظام المحاسبي، حيث تعبر على أحداث وتدفقات مادية للعمليات الاقتصادية التي تمارسها الكيانات الاقتصادية.[2]

وعرفت أيضا على أنها عبارة عن الأعداد والأحرف الأبجدية والرموز التي تقوم بتمثيل الحقائق والمفاهيم بشكل ملائم يمكن إيصالها وترجمتها ومعالجتها من قبل الإنسان والأجهزة لتحويلها إلى نتائج.[3]

ومن خلال التعريف السابقة نستنتج أن البيانات هي معلومات خام قبل معالجتها وتكون في شكل أرقام أو رموز أو حروف وتعبر على حقيقة أحداث اقتصادية.

الفرع الثاني: تعريف المعلومات المالية:

تعرف المعلومات بأنها بيانات تمت معالجتها وتشكيلها لتعبر عن أحداث ووقائع اقتصادية فعلية مما تساعد في زيادة قدرة مستخدميها على اتخاذ القرارات المناسبة.[4]

---

[1] ناجي بن يحي، **دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي**، دراسة حالة شركة المطاحن الكبرى للجنوب GM SUD بسكرة، مذكرة ماجستير، علوم التسيير تخصص محاسبة، غيرمنشورة، جامعة بسكرة 2012/2013، ص29.

[2] عبد الحي مرعي، **المحاسبة الإدارية**، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 1997، ص3.

[3] عبد الرزاق محمد قاسم، **تحليل تصميم نظم المعلومات المحاسبية**، ط1، الإصدار الثاني، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2007، ص 16.

[4] سليم سلامة الهروط، **أثر السياسات على جودة المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة المدرجة في بورصة عمان**، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الزرقاء الأردن، 2015-2014، ص 12.

وتعرف أيضا على أنها بيانات تمت معالجتها بشكل ملائم لتعطي معنى كاملاً بالنسبة لمستخدميها، بما يمكنهم من استخدامها في العمليات الجارية المستقبلية.[1]

بالإضافة إلى التعاريف السابقة فقد عرفت أيضا على أنها مجموعة من الحقائق المرتبطة بالأحداث والتي يمكن التعرف عليها وقياسها، وغالبا ما تكون مستقلة.[2]

من خلال التعريف السابق نستنتج أن المعلومات المالية هي عبارة عن بيانات خام تم معالجتها بطريقة تساهم في تحفيز مستخدميها في اتخاذ القرارات.

الفرع الثالث: مفهوم جودة المعلومات المحاسبية

يعتبر مفهوم جودة المعلومات المحاسبية من بين المفاهيم التي لم يتفق الباحثون على تعريف موحد حولها، حيث يمكن تعريفها على أنها ما تتمتع به هذه المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين وأن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية بما يساعد على تحقيق الهدف.[3]

كما تم تعريفها أيضا على أنها توفر مجموعة من الخصائص المختلفة في هذه المعلومات وتم الإشارة إلى أن خاصية الملائمة تم استخدامها كأحد الخصائص الهامة لتحقيق جودة المعلومات المحاسبية خاصة وأنها تعكس وجهة نظر مستخدمي هذه المعلومات مما يدل على أهمية هذه الخاصية.[4]

يقصد بالخصائص النوعية للمعلومات المالية الخصائص والمميزات التي تجعل من القيمة الإعلامية لهذه المعلومات كبيرة من وجهة نظر مستخدميها.[5]

ويقصد بها أيضا تلك الخصائص التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية، والمعبر عنها بالفائدة المرجوة من إعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية البديلة.[6]

---

[1] ياسر صادق مطبع وآخرون، **نظم المعلومات المحاسبية**، ط1، مكتبة المجتمع العربي للنشر، عمان الأردن، 2007، ص 16.

[2] محمد شوقي شادي: **دراسات في النظم المحاسبية، نظم المعلومات المحاسبية والحاسب الإلكتروني**، دار النهضة العربية، بيروت، 1998، ص 36.

[3] أحمد قايد نورالدين، هلايلي إسلام، **دور نظم المعلومات المحاسبية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية**، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 04 العدد 01 جوان 2019، ص 241 -252.

[4] ناجي بن يحي، **مرجع سابق**، ص 45.

[5] بدر الزمان خمقاني، **مرجع سابق**، ص 136.

[6] نوال صبايحي، **أثر الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المحاسبية**، الملتقى الدولي الثالث حول آليات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري وطابقته مع معايير المحاسبة الدولية وتأثيره على جودة المعلومة المحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، ص 8.

من خلال التعاريف يعرفها الباحث على أنها توفر مجموعة من الخصائص لدى المعلومات المحاسبية وأهم هذه الخصائص (الملائمة، القابلية للمقارنة، القابلية للفهم، الموثوقية).

المطلب الثاني: خصائص جودة المعلومات المحاسبية

الفرع الاول: خصائص جودة المعلومات المحاسبية

وتتمثل الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية فيما يلي:

1) الملائمة: اشتملت عدة تعاريف أهمها:

التعريف الأول: عرفت على أنها قدرة المعلومات على إحداث اختلاف في القرار سواءً بالمساعدة على التنبؤات أو تأكيد التوقعات السابقة.[1]

التعريف الثاني: عرفت على أنها وجود ارتباط منطقي بين المعلومات وبين القرار موضوع الدراسة، بمعنى آخر قدرة المعلومات على إحداث تغيير في اتجاه القرار.[2]

التعريف الثالث: وعرفت الملائمة على أنها المعلومات التي ترتبط بموضوع القرار وتؤثر على سلوك متخذ القرار وتدعه يعطي قراراً يختلف على ذلك القرار الذي يمكن اتخاذه في حالة غياب هذه المعلومات.[3]

وتنقسم خاصية الملائمة الى الخصائص الفرعية التالية:

- ✓ **القدرة على التنبؤ بالمستقبل:** المقصود بالقيمة التنبؤية هي أن تكون المعلومات المحاسبية تمكن مستخدميها من القدرة على التنبؤات المستقبلة، وهذا من خلال اتخاذ قرارات لها علاقة بالتنبؤات المستقبلية، وكي تكون المعلومات المحاسبية لها تأثير في عملية اتخاذ القرارات يجب أن تتسم هذه المعلومات بالقدرة على تحسين قدرة مستخدميها في التنبؤ بالنتائج المستقبلية.[4]
- ✓ **القدرة الاسترجاعية:** لا تقل هذه الخاصية أهمية عن خاصية القدرة على التنبؤ ويقصد أن تمكن المعلومات المالية مستخدميها في تقييم مدى صحة توقعاتهم السابقة أي يتم تقييم نتائج القرارات المتخذة استناداً على المعلومات، ولتكون

[1] Kenneth s.Most ,**Accounting Theory** , 2nd Ed , Grid publishing , Inc,1982,p20.

[2] عباس محمود الشيرازي، **مرجع سابق**، ص 200.

[3] Nacer Ahmed et Géd Alim : **La bourse et la comptabilité**, la Revue Française de la comptabilité, N0175, Jan 1987 ,Paris ,p61.

[4] رضوان حلوة حنان، **مرجع سابق** ، ص201.

للمعلومات ذات تغذية عكسية لا بد التكون لها إمكانية استخدامها في الرقابة والتقييم على التنبؤ.[1]

- ✓ **التوقيت المناسب:** المقصود بالتوقيت المناسب هو وصول المعلومات المنجزة إلى مستخدميها في الوقت المناسب لاتخاذ القرار، أي كلما كانت المعلومات أكثر سرعة في الوصول إلى مستخدميها كلما كان معدل التأثير على قراراتهم متعددة أكثر، وكلما كانت السرعة أقل كلما كان معدل التأثير أقل وبالتالي تفقد المعلومات الثقة أي غير ملائمة وغير صحيحة، ويمكن القول أن المعلومات الملائمة هي المعلومات التي تتوفر في الوقت المناسب حتى لو كان هذا على حساب الثقة في عملية القياس أو مدى التأكد من صحة المقاييس الناتجة.[2]

2) الشمولية: قدم الباحثون والمهتمون لها مجموعة من التعاريف أهمها:

التعريف الأول: تشير الخاصية التي تسمح لمستخدمي البيانات بالاعتماد عليها بثقة وعلى أسس أنها تمثل ما تدعى إنها تمثل.[3]

التعريف الثاني: حسب بيان الثاني (02) الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية **(FASB)** هي خاصية في المعلومات تسمح بالتأكد من خلو تلك المعلومات من الأخطاء والتحيز بدرجة معقولة وأنها تمثل بصدق الشيء الذي تعبر عنه.[4]

التعريف الثالث: يمكن اعتبار المعلومات ذات موثوقية إذا اتسمت بالحياد وبالتالي بعدم تمثيل جزئي لحدث اقتصادي، وكذا الصدق في التعبير على الأحداث الاقتصادية التي تسعى إلى التعبير عنها مع إمكانية مراجعتها وقياسها حيث يرتبط التعبير الصادر بدرجة خلوها من الأخطاء.[5]

وتنقسم خاصية الموثوقية الى الخصائص الفرعية التالية:

- ✓ **الصدق في التعبير:** يقصد بالصدق في التعبير أي التعبير على الواقع بصدق أي عرض الأحداث الاقتصادية المراد التعبير عنها وعرضها وتصويرها تصويرا دقيقا صادقا يحاكي الواقع، حيث لا بد أن يكون هناك ارتباطا بين المعلومات

---

[1] عباس مهدي الشيرازي، **مرجع سابق**، ص200.

[2] Hendrickson Eldon , Breda Michael, **Accounting Theory** , fifth edition , Irwin ,GrawHil, 1992,p123.

[3] أحمد بلقاري ، تعريب رياض عبد الله – طلال الحجاوي، **نظرية محاسبية**، الجزء الأول، دار اليازوري العلمية النشر والتوزيع، عمان الأردن، الطبعة العربية 2009، ص275 .

[4] Financial Accouting Standard Board .Op.Cit p13.

[5] Céline Michailesco, "**Les déterminants de la qualité de l'information diffusée par les entreprises françaises** Université de Nantes, France, 1998, p 311.

المعروضة والواقع، ولتحقيق هذه الخاصية فلا بد أن تعبر المعلومات المعروضة وتتطابق مع الواقع بصدق.[1]

- ✓ **قابلية المعلومات للمراجعة والتحقق:** يقصد أن المعلومات قابلة للمراجعة والتحقق أي أن النتائج والمعلومات المقدمة من طرف شخص معلين لو يعاد حسابها من طرف شخص آخر بنفس الطرق والسياسات المتبعة يصل لنفس النتائج التي وصل إلها الشخص الأول، ومنه المعلومات المالية لا بد أن تتصف بالقدرة على التحقق منها وإقامة الدليل على صحتها.[2]
- ✓ **حيادية المعلومات:** المقصود بالحيادية أن المعلومات المحاسبية لا بد أن تعد لغرض عام أي تخدم كافة مستخدميها ولا تتحيز لفئة معينة، حيث ترتبط هذه الخاصية ارتباطا وثيقا بصدق المعلومات الآن المعلومات المتحيزة لا يمكن الوثوق بها أو الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات.[3]

3) القابلية للفهم: وضعت لها مجموعة من التعاريف أهمها؛

التعريف الأول: حسب البيان الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية **(FASB)** ينبغي أن تكون المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية مفهومة لأولئك الذين لهم فهم معقول حول الأعمال والأنشطة الاقتصادية.[4]

التعريف الثاني: المقصود بالقابلية للفهم أي أن تكون المعلومات المحاسبية المعروضة قابلة للفهم من أجل الوصول إلى الفائدة المرجوة من القرار أي فائدة القرار.[5]

التعريف الثالث: ويقصد بها أن يكون بإمكان مستخدم المعلومات المحاسبية فهمها واستيعاب مدلولاتها لكي يستفيد منها، وتتوقف إمكانية فهم المعلومات على طبيعة القوائم المالية وكيفية عرضها من ناحية، كما تتوقف على قدرات من يستخدمونها وثقافتهم من ناحية أخرى.[6]

من بين الإجراءات التي تساعد على فهم أكثر للمعلومات نجد:[1]

---

[1] فايز جمعة النجار، **نظم المعلومات الإدارية منظور إداري** ،الطبعة الأولى، دار الحامد ،عمان الأردن ،2013، ص 64.

[2] أحمد نعمه عبد النافعي، **المحاسبة عن المشتقات المالية الاستثمار في شركات التأمين**، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2019، ص 113.

[3] إبراهيم جابر، **المحاسبية الدولية وعلاقتها بالتجارية الإلكترونية**، الطبعة الأولى، عمان الأردن، دار غيداء للنشر والتوزيع، 2014، ص 31.

[4] بدر الزمان خمقاني، **مرجع سابق**، ص 136.

[5] بن قطيب علي، **دور التدقيق المحاسبي في ظل المعالجة الالكترونية للبيانات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**، أطروحة دكتوراه غير منشورة، تخصص بنوك مالية ومحاسبة، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2017، ص 90.

[6] علي حامدي، **أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية دراسة حالة مؤسسة مطاحن الأوراس باتنة الوحدة الإنتاجية التجارية -آريس-**، مذكرة ماجستيرغير منشورة تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011، ص 100.

- تصنيف المعلومات في مجموعات ذات مغزى لمن يستخدمونها؛
- الاستعانة بعناوين واضحة المعنى وسهلة الفهم؛
- وضع المعلومات المرتبطة مع بعضها البعض؛
- تقديم الأرقام الدالة على المؤشرات التي يرغب مستخدمو القوائم المالية فهمها.

4 **القابلية للمقارنة:** من بين المفاهيم المحددة لها ما يلي؛

التعريف الأول: يقصد بالقابلية للمقارنة تقديم معلومات محاسبية تسمح بإجراء المقارنات بين المؤسسات المماثلة في نفس القطاع، وهذا يرفع من قيمة المعلومات وبالتالي يسمح بتقييم قيمة الكيان المعنية بين المؤسسات المماثلة في نفس القطاع والنشاط حيث يسمح بدراسة أسباب التفوق والتدني ويساعد المستخدمين في التنبؤ وتقييم أداء المؤسسات وإدارتها.[2]

التعريف الثاني: تمكن هذه الخاصية مستخدمي المعلومات المحاسبية من إجراء عملية المقارنة لأداء الكيان نفسه وتقييم مركزه المالي والتغيرات الحاصلة عليه فيما بين الفترات الزمنية المختلفة كما تمكنهم من مقارنة أداء الكيان المعنية بأداء الكيانات الأخرى خلال فترة زمنية معنية.[3]

التعريف الثالث: ويقصد بها استخدام نفس طرق القياس السائدة في الكيانات الأخرى التي تمارس نفس النشاط الاقتصادي حتى تتيح لمستخدميها اتخاذ القرار بعد إجراء مقارنات مع الوحدات المماثلة أو مع الوحدة نفسها بين مدة زمنية وأخرى الأمر الذي يزيد من فاعلية اتخاذ القرار.[4]

وتتحقق خاصية القابلية للمقارنة باتباع ما يلي:

- ✓ **عنصر التوحيد:** المقصود بعنصر التوحيد هو تعميم نفس الأساليب والطرق المتبعة في إعداد المعلومات المالية في الكيان على كافة الأحداث الاقتصادية وهذا لا يقتصر القياس المحاسبي فقط بل يشمل كل المجلات كالإفصاح وغيرها.

---

[1] بدر الزمان خمقاني، **مرجع سابق**، ص 137.

[2] رضوان حلوة حنان، أسامة الحارس، فواز الدين أبو جاموس، **أسس المحاسبة المالية**، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2004، ص54.

[3] أبوبكر، عوض الله جعفر الحسين، **أهمية جودة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية**، مجلة العلوم والتقانة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجي المجلد 12، العدد 2 (30 نوفمبر/تشرين الثاني 2012)، ص ص 112-125.

[4] به يمان رفيق محمد، **مدى تطبيق مجالات المحاسبة عن الالتزامات الاجتماعية وأثرها على تحسين جودة المعلومات المحاسبية**، دراسة ميدانية في شركة بازيان لصناعة السمن – السليمانية، مجلة جامعة كركوك للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد 05 العدد (2) 2010 ص 156.

- ✓ **عنصر الاتساق:** المقصود بالاتساق ضرورة إتباع الأسس والمبادئ والطرق نفسها خلال فترات زمنية متتالية حيث أن عنصر الاتساق يعتبر مكملاً لعنصر التوحيد، ولتصبح المعلومات المحاسبية قابلة للمقارنة لا بد أن تكون متناسقة الطرق والمبادئ المتبعة في إعداد القوائم المالية وفي حالة تغيير في الطرق والمبادئ والأسس لا بد أن يتم الإفصاح عنه في الملاحق وتحديث القيمة المتعلقة بالسنة السابقة وفقا للأسس والطرق المعتمد في إعداد القوائم المالية للسنة الحالية لتسمح لمستخدميها بالمقارنة بين الفترات الزمنية.

المطلب الثالث: قيود وأهداف ومعايير جودة المعلومات

الفرع الأول: قيود (محددات) جودة المعلومات المحاسبية

بالإضافة إلى الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية والتي تم التطرق إليها سابقاً فقد حددت هيئة معايير المحاسبية الدولية قيدين أساسيين على المعلومات المحاسبية وهما كالتالي: [1]

1) **التكلفة الاقتصادية**: ان إنتاج معلومات محاسبية يمر عبر مراحل ويتطلب تكاليف وعليه يستدعي تطبيق القاعد الاقتصادية التكلفة والمنفعة وبالتالي مقارنة التكاليف الاقتصادية لإنتاج تلك المعلومات المحاسبية مع المنفعة المحققة من تلك المعلومات، حيث يعتمد قرار الإدارة في الحصول واستخدام تلك المعلومات في حالة تفوق أو تساوي تكلفة الحصول على المعلومة المنافع التي تقدمها عند استخدامها وهذا ما يسمى باقتصاد المعلومات.

2) **الأهمية النسبية:** يقصد بالأهمية النسبية للمعلومات المحاسبية قيمتها وأهميتها بالنسبة لمتخذي القرارات وعليه يحدد هذا القيد مستوى ودرجة الأهمية النسبية للمعلومات المحاسبية ويشير إلى ضرورة تصنيف وتبويب البنود والمعلومات المحاسبية تبعا لأهميتها النسبية بالنسبة لمتخذي القرارات.

الفرع الثاني: أهداف جودة المعلومات المحاسبية

وتهدف جودة المعلومات المحاسبية إلى تحقيق مجموعة من الأهداف وهي كالتالي:[2]

- اتخاذ قرارات مرتبطة باستخدام مجموعة من الموارد الكيانات الاقتصادية؛
- تنتج معلومات تستخدم في عملية اتخاذ القرارات والتخطيط وتفيد الإدارة ومختلف مستخدمي المعلومات المالية؛

---

[1] ناجي بن يحي، **مرجع سابق**، ص 55 - ص 56.

[2] شيرين مامون سيد أحمد محمد، **أثر ممارسة المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية (دراسة ميدانية على سوق الخرطوم للأوراق المالية)**، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، السودان، ص 262.

- تهدف لمعرفة التدفقات النقدية الداخلة والخارجة والمالية المرتبطة ومدى قدرة الكيان على التسديد والمساهمة في اتخاذ القرارات؛
- توفير معلومات مالية كافية من حيث النوعية والكمية وتكون ذات أهمية نسبية تتسم بالدقة والتوقيت المناسب وتساهم في تقويم أساليب الرقابة.

الفرع الثالث: معايير جودة المعلومات المحاسبية

تتمثل جودة المعلومات المحاسبية في مجموعة من المعايير بحيث تعتبر هذه المعايير ضرورية في إعداد الكشوف المالية وتم تلخيصها فيما يلي:

1) **معايير قانونية:** تتمثل في مختلف التشريعات والقوانين التي تضبط الكيانات وتوفر هيكل تنظيمي فعال يقوم بضبط الأداء في الكيان بما يتوافق مع المتطلبات القانونية التي تلزم الكيانات بالإفصاح الكافي لأدائها.[1]
2) **معايير رقابية:** وتتمثل في مختلف إجراءات الرقابة الإدارية حيث تعتبر مكون أساسي في العملية الإدارية حيث يتوقف نجاح هذا العنصر على وجود رقابة داخلية تحدد دور كل من لجان المراجعة وأجهزة الرقابة المالية والإدارية في تنظيم المعالجة المالية، بالإضافة إلى دور المساهمين والأطراف ذات العلاقة في تطبيق قواعد الحوكمة بواسطة أجهزة الرقابة.[2]
3) **معايير مهنية:** حيث تشتمل معايير المحاسبة والتدقيق الصادرة عن الهيئات والمجالس المحاسبية لضبط أداء العملية المحاسبية مما برز معه مفهوم مساءلة الإدارة من قبل الملاك والاطمئنان على استثماراتهم والتي أدت بدورها إلى ظهور الحاجة الإعداد تقارير مالية تتمتع بالنزاهة والأمانة.[3]
4) **معايير فنية:** إن توفر معايير فنية يؤدي إلى تطوير مفهوم جودة المعلومات المحاسبية مما يعكس بدوره على جودة التقارير المالية ويزيد ثقة المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح بالكيان ويؤدي ذلك إلى رفع وزيادة الاستثمار.[4]

المطلب الرابع: إشكالات ومحددات قياس جودة المعلومات المحاسبية[5]

---

[1] عباس حميد يحي التميمي علي ناصر ثابت النوري، **تأثير جودة المعلومات المحاسبية على كفاءة قرارات الاستثمار**، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية العدد (101) المجلد (23)، 2017، ص 558.

[2] سكينة رحمة، ميلود تومي، **دور الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية**، مجلة الاقتصاديات المالية البنكية وإدارة الأعمال، 2019، ص123.

[3] عباس حميد يحي التميمي علي ناصر ثابت النوري، **مرجع سابق**، ص 558.

[4] سكينة رحمة، ميلود تومي، **مرجع سابق**، ص 124.

[5] أحمد عبد الرحمان مخادم ، أثر نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في اتخاذ القرارات الاستثمارية "دراسة تطبيقية على الشركات الأردنية" ، مجلة المنارة، جامعة مؤته ، المجلد 13 ، العدد 02، 2007،ص270-271.

1) احتمالات التعارض بين الخصائص الرئيسة للمعلومات المحاسبية أي (الملاءمة والموثوقية) إذ لا يوجد توافق بين ملائمة المعلومات ودرجة الوثوق بها، فمثلاً قد ترفض معلومة معينة أو تقبل إذا كانت ملائمة ولكنها غير موثوق بها، أو أنها موثوق بها ولكنها غير ملائمة.
2) احتمالات التعارض بين الخصائص الفرعية كالتعارض بين التوقيت الملائم والقدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية، فقد تصل المعلومة في الوقت المناسب؛ ولكنها لا تملك قدرة تنبوّية عالية، كما في حالة أرقام التكلفة التاريخية.
3) ليست كل المعلومات الملائمة والموثوق بها تعتبر معلومات مفيدة؛ لأنها قد لا تكون ذات أهمية نسبية تذكر؛ (اختبار مستوى الأهمية) إن البند يعد مفيداً وذا أهمية نسبية إذا أدى حذفه أو الإفصاح عنه بطريقة محرفة إلى التأثير على متخذ القرار.
4) كذلك قد تكون تكلفة الحصول على المعلومات أكبر من العائد المتوقع منها. (اختبار التكلفة/ العائد)؛ فالمعلومات التي لا ترتبط ارتباطا وثيقاً بأهداف مستخدمي القوائم المالية لا تعتبر معلومات مهمة، وليس هناك ما يدعو إلى الإفصاح عنها. إن القاعدة العامة فيما يتعلق باختبار محدد التكلفة والعائد هي أن المعلومات المحاسبية يجب عدم إنتاجها وتوزيعها إلا إذا زادت منفعتها عن كلفتها، وإلا فإن الشركة تتكبد خسارة عند الإفصاح عن تلك المعلومة، وذلك بسبب الإفصاح عن معلومات كلفتها تفوق منفعتها.
5) قد تكون المعلومات المحاسبية ملائمة وموثوق بها إلا أنه تواجه مستخدمها صعوبة فهمها، وتحليلها واستخدامها في نموذج القرار الذي يواجهه. على الرغم من أن المعلومات ينبغي أن تكون مفهومة، وصفة الفهم هذه تعكسها خصائص السهولة والوضوح التي تتميز بها المعلومات المنشورة؛ ولكن هناك عدد كبير من المستخدمين يمتلكون مستويات استيعاب وتعليم مختلفة وكذلك أهداف مختلفة ومتعددة مما يجعل من هذه المهمة صعبة للغاية بالنسبة للمحاسب.
6) بالرغم من أهمية المقارنة في عملية اتخاذ القرار، فإن ما يهتم به مستخدمو المعلومات المحاسبية مقارنة المعلومات الخاصة بكيان معينة مع كيانات مشابهة أو منافسة أو مع القطاع الصناعي الذي تنتمي إليه هذا الكيان. إلا أن عملية المقارنة سواء المكانية أو الزمانية قد لا تكون ذات جدوى عندما لا تلتزم الكيانات (أو الكيان) بسياسة التماثل أو الاتساق وعدم تغيير الطرق المحاسبية بمجرد الرغبة في التغيير وعند تغيير تلك الطرق فإنه من الضروري الإفصاح عن هذا التغيير والآثار المترتبة نتيجة هذا التغيير على الوضع المالي ونتيجة النشاط للشركة ذات العلاقة.

خلاصة الفصل:

من خلال هذا لفصل تطرقنا إلى السياسات المحاسبية والمرونة المحاسبية، الاعتبارات الواجب مراعاتها عند اختيار السياسات المحاسبية، موقف الفكر من تنظيم السياسات المحاسبية، على غرار النظرية المعيارية ودورها في تفسير السياسات المحاسبية حيث أنها تحاول البحث عن البديل الأفضل من بين البدائل المحاسبية وتجيب على السؤال ماذا يجب أن يكون، بالإضافة الى النظرية الإيجابية التي تحاول تفسير السياسات المحاسبية و تفسير سلوك الإدارة في اختيار بديل دون بديل آخر، السياسات المحاسبية ضمن النظام المحاسبي المالي، جودة المعلومات المحاسبية، أهداف، وكنتيجة لعرض هذا الفصل من حيث المفاضلة بين النظريات الأخرى والتي يمكن اعتمادها نظرا لواقعتيها وارتباطها بالواقع.

الفصل الثاني:

الدراسات السابقة حول المرونة المحاسبية وجودة المعلومات

تمهيـــد:

إن الهدف من أي بحث علمي هو الإجابة عن ما يدور في ذهن الباحث من تساؤلات وإشكالات، وعليه فإن أول خطوة للبحث في أي موضوع كان هو الوقوف عند نتائج من سبقوك في البحث فيه، ومنه أصبح من الضروري لأي باحث كان أن يستعرض ما تم من اجتهادات بحثية في الموضوع والنتائج المحققة والآراء والتوصيات كركيزة أساسية للانطلاق في بحثه وللتوضيح في ماذا يتميز بحثه عن باقي البحوث وما هي القيمة العلمية المضافة المرجوة بدراسات ومراجع من سبقوه في هذا الموضوع، فتعتبر الركيزة للباحث للانطلاق في بحثه لتحديد الإطار الرئيسي للموضوع ولتحقيق الإضافة العلمية المرجوة.

وسنعتمد في عرض هذه الدراسات منهجية طرح اعتمدت التسلسل التاريخي للدراسات باستعراض الدراسات الأجنبية والعربية وهذا من خلال ثلاث (03) مباحث يتناول المبحث الأول الدراسات التي تناولت المتغير المستقل وهو المرونة المحاسبية أما المبحث الثاني فقد تناول الدراسات التي تحدثت على المتغير التابع وهو جودة المعلومات المحاسبية أما المبحث الثالث فقد تم من خلاله مناقشة الدراسات السابقة ومساهمة الدراسة الحالية.

المبحث الأول: الدراسات السابقة حول المرونة المحاسبية

نستعرض من خلال هذا المبحث الدراسات التي تناولت مرونة السياسات المحاسبية محاولين في ذلك الالمام بأهم الدراسات المتاحة وبتسلسل زمني.

1-دراسة (Toufik Saada،1995) بعنوان:[1]

Les déterminants des choix comptables Étude des pratiques françaises et comparaison franco-américaine.

محددات الاختيارات المحاسبية دراسة تطبيقية للممارسات الفرنسية الأمريكية.

هدفت هذه الدراسة إلى اختبار النظرية الإيجابية للمحاسبة في المحتوى الفرنسي ومقارنة عوامل تحديد السياسات المحاسبية في فرنسا والولايات المتحدة، ترتبط السياسات المحاسبية التي تمت دراستها بنظام التطهير وطريقة التقييم الأسهم، وفترة إطفاء الشهرة، التزامات التقاعد، تم إجراء الاختبارات الإحصائية متعددة المتغيرات، في كل اختيار محاسبي يتم أخذه بشكل منفصل ثم التفكير في استراتيجية المحاسبة المحاسبية، توضح مقارنة نتائجنا بالنتائج التي تم الحصول عليها في السياق الأمريكي أن الفرق الرئيسي يتعلق بتأثير حجم الشركة على الخيارات المحاسبية.

2-دراسة (Ann Tarca ،2002) بعنوان:[2]

Achieving International Harmonisation Through Accounting Policy Choice

تحقيق التنسيق الدولي من خلال اختيار السياسة المحاسبية.

هدفت هذه الدراسة إلى البحث في أثر ضغوط التنسيق الدولي على اختيار السياسات المحاسبية، من خلال دراسة مدى اختيار الشركات لسياسات المحاسبية التي تتوافق مع مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً في الولايات المتحدة أو استخدام خيارات معايير المحاسبة الدولية (IAS) غير المقبولة بموجب مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً في الولايات المتحدة، في خمسة مجالات السياسة العامة (الأصول الملموسة، والأوراق المالية القابلة للتسويق المتاحة للبيع، والأصول غير الملموسة القابلة للتحديد)، ويجري النظر في نفقات البحث والتطوير وفترة إطفاء

[1] Toufik Saada, **Les déterrminantsd,es choix cornptables Étude des pratiques ,françaisesfranco-arnéricaine** Association Francophone de Comptabilité.,1995.

[2] Tarca, Ann. **"Achieving international harmonisation through accounting policy choice."** *Available at SSRN 321540* (2002)..

الشهرة ، حيث تقيم الكيانات في المملكة المتحدة وفرنسا وألمانيا واليابان وأستراليا، وأظهرت النتائج أن هناك المزيد من الاستخدام للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها في الولايات المتحدة السياسات المتسقة، والاستخدام قليل للخيارات المسموح بها بموجب المعايير الدولية للمحاسبة، محاذاة مبادئ المحاسبة العامة الأمريكية (GAAP) هي الأكبر ومن بين الشركات التي تقيم في ألمانيا وفرنسا واليابان، وهناك بعض من استعمل معيار المحاسبة الدولي خيارات في المملكة المتحدة، وأستراليا، ومن العوامل المهمة بالنسبة إلى الإدراج الأجنبي والرافعة المالية عاملان مهمان اختيار السياسة، ومن المرجح أن تتماشى الكيانات الأجنبية المتداولة في الولايات المتحدة مع مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً في الولايات المتحدة مقارنة بالكيانات الأخرى، تأثير الإدراج في الأسواق الأمريكية الخاضعة للتنظيم والأقل تنظيماً، مما يشير إلى التنسيق الطوعي لسياسات المحاسبية مع مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً في الولايات المتحدة وإثبات أن متطلبات الهيئة التنظيمية للولايات المتحدة لا تؤثر فقط على استخدام المعايير غير الوطنية وتوفير معلومات إضافية، ولكن أيضًا الخيارات التي تم إجراؤها في السياسات المحاسبية للكيان.

3-دراسة (رضا إبراهيم صالح، 2003)، بعنوان: "المدخل الإيجابي لتحليل محددات اختيار الإدارة للسياسات المحاسبية - دراسة اختباريه على الشركات المساهمة السعودية - ":[1]

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل وتفسير محددات اختيار السياسات المحاسبية، من خلال اختبار مجموعة من المتغيرات التي يمكن أن تؤثر على اختيار الإدارة بين بدائل السياسات المحاسبية، ودور النظرية الإيجابية في تحليل وتفسير والتنبؤ بالدوافع المختلفة التي تتحكم في سلوك الإدارة عند اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية في الشركات المساهمة السعودية، حيث كانت الإشكالية في شكل مجموعة من الأسئلة البحثية التالية: ماهي العوامل المؤثرة في اختيار الإدارة للسياسات المحاسبية؟ ما هو دور النظرية الإيجابية للمحاسبة في تفسير دوافع ومحددات الإدارة عند اختيار السياسات المحاسبية، وما يترتب عليها من آثار اقتصادية؟ كيفية تحديد العوامل المؤثرة في اختيار الإدارة للسياسات المحاسبية في شركات المساهمة السعودية، أخذا في الاعتبار العوامل البيئية؟، وكانت النتائج كالتالي: إن بعض العوامل مهمة في التأثير على اختيار الإدارة للسياسات المحاسبية في الشركات السعودية وهما معدل البطالة الأجنبية ونسبة المديونية تأثيرا يتفق مع الاتجاه المتوقع وفقا للمنهج الإيجابي، وتأثير عقود حوافز الإدارة عكس اتجاه المتوقع وفقاً للمدخل الإيجابي ولم يكن لعامل الديون والمساعدات الحكومية أي تأثير معنوي على اختيار الإدارة للسياسات المحاسبية، وذلك يعود لعدم إدراك الإدارة لكل من الأثار

[1] رضا إبراهيم صالح، **المدخل الإيجابي لتحليل محددات اختيار الإدارة للسياسات المحاسبية - دراس اختباريه على الشركات المساهمة السعودية**، مجلة الإدارة العامة، العدد الثالث، 2003.

والأبعاد الاقتصادية لعملية اختيار السياسات المحاسبية، بالإضافة إلى عدم الدقة في قياس بعض العوام ناتجة عن عدم وضوح المعايير التي تنظم بعض الممارسات المحاسبية .

4-دراسة (تجاني بالرقي، 2005)، بعنوان: "موقف المنهج المعياري والمنهج الايجابي من تعدد بدائل القياس":[1]

هدفت هذه الدراسة إلى الإجابة عن التساؤل بمدى إمكانية المحافظة على المضمون العلمي للمعرفة المحاسبية باعتبارها علم اجتماعي وتطبيقي قابل للتأصيل النظري في ظل ارتباط المحاسبة بالمدخل الايجابي، ودراسة طبيعة الاختيار المحاسبي وموقف المنهجين المعياري والايجابي في ظل تعدد بدائل القياس ولبلوغ أهداف الدراسة طرح الباحث الإشكالية التالية : كيف يمكن اختيار البديل المناسب من بين البدائل المتاحة، وللإجابة على الإشكالية تم اعتماد المنهج الوصفي، وخلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: عدم قابلية فروض المنهج المعياري للاختبار وهذا راجع إلى طبيعة هذا المنهج المثالية وبعده عن الواقع، أما الاتجاه الايجابي فهو يحاول تفسير الظواهر المحاسبية التنبؤ بها لذلك فهو يركز على دراسة الواقع ويرتبط به من خلال التركيز على جوانب التطبيق الفعلي ويحاول الابتعاد عن أحكام القيمة، الارتباط والتكامل بين المنهجين ضرورة حتمية.

5-دراسة (هبة أحمد علي العطاونة، 2005) بعنوان: السياسات المحاسبية بين الثبات والتغيير (دراسة ميدانية في المملكة العربية السعودية):[2]

هدفت هذه الدراسة إلى قياس مدى ميل الشركات المساهمة في لمملكة العربية السعودية إلى ثبات أو التغيير في السياسات المحاسبية وكذا معرفة العوامل البيئية على الثبات والتغيير في السياسات المحاسبية وهذا من وجهة نظر المدقين الخارجيين والإدارة المالية، حيث تم استخدام المنهج الوصفي من خلال اعتماد أداة الاستبيان لجمع البيانات وخلصت الدراسة إلى أن مجمع شركات المساهمة السعودية تميل إلى الثبات في سياساتها المحاسبية عند إعدادها لقوائمها المالية، وإن ثبات السياسات يعزز من علاقة الإدارة بالمستثمرين، الثبات في السياسات يرشد العملية المحاسبية، أن الثبات في السياسات يبنى على قرارات جماعية، التغيير في السياسات لا يتسم بالعشوائية ولأن هذا التغيير يكون مخطط لحدوثه من قبل الإدارة.

[1] تجاني بالرقي، **مرجع سابق**، 2005.
[2] هبة أحمد علي العطاونة، **السياسات المحاسبية بين الثبات والتغيير (دراسة ميدانية في المملكة العربية السعودية)**، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة اليرموك، الأردن، 2005.

6-دراسة (يوسف عبد الله إبراهيم عثمان، 2009)، بعنوان: "إطار علمي لتقويم استخدام المدخلي المعياري والايجابي في تحليل دوافع الإدارة تجاه اختيار الطرق والسياسات المحاسبية البديلة وبناء معايير المحاسبة: دراسة تحليلية تطبيقية ":[1]

هدفت هذه الدراسة إلى تقويم استخدام المدخلين المعياري والايجابي في تحليل دوافع الإدارة تجاه اختيار الطرق والسياسات المحاسبية البديلة وبناء المعايير المحاسبية، وكانت الإشكالية الرئيسية للدراسة تتمحور حول فيما اذا كان استخدام المنهج المعياري يمكن من تحديد اثر الطرق والسياسات المحاسبية البديلة على بيانات القوائم المالية للشركات، ومدى صلاحية فرضيات المدخل الايجابي الأساسية لقياس الدوافع التي تجعل الإدارة تختار من بين الطرق والسياسات البديلة في البيئة السودانية، وتأثير الظروف البيئية ودرجة التحفظ ورأي المراجع والقوانين الضريبية على عملية اختيار الإدارة للطرق والسياسات المحاسبية البديلة في السودان، وخرجت الدراسة بمجموعة من النتائج أهمها :تتأثر دوافع الإدارة في شركات المساهمة السودانية تجاه اختيار الطرق والسياسات المحاسبية البديلة بدرجة كبيرة بمتغير الحوافز والمكافأة الإدارية ، بدرجة ضعيفة بمتغير كثافة رأس المال ومتغير نسبة المديونية، أما متغير الحجم ومتغير نسبة الملكية الحكومية فليست لهما أي تأثير، كما تتأثر اختيار الادارة للطرق والسياسات المحاسبية البديلة في السودان بالاعتراف المحاسبي السائد ودرجة التحفظ ورأي المراجع والقوانين الضريبية، كما ختمت الدراسة بتوصيات أهمها: ضرورة إعادة النظر في نظام الحوافز والمكافأة الادارية التي تطبقها الشركات بحث يتم ربطها بالقيمة الاقتصادية للشركة بلا من ربطها بالربح المحاسبي لتفادي السلوك الانتهازي للإدارة عند اختيار الطرق والسياسات المحاسبية البديلة، ضرورة الاسترشاد بمدى اعتماد الادارة على الاعراف المحاسبية ورأي المراجع ودرجة التحفظ عند تقويم كفاءتها فيما يتعلق بمقدرتها على إدراك الآثار والأبعاد الاقتصادية لعملية الاختيار من بين الطرق والسياسات المحاسبية البديلة.

7-دراسة (صالح حامد محمد علي آدم، 2009) بعنوان: أثر نماذج القياس المحاسبي في جودة المعلومات المحاسبية وقرارات الاستثمار في الأوراق المالية (دراسة ميدانية):[2]

هدفت هذه الدراسة إلى قياس أثر تعدد بدائل القياس المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية وقرارات الاستثمار في الأوراق المالية والتي يتم اتخاذها استنادا على هذه المعلومات، حيث تم اعتماد المنهج الشامل أي الجمع بين العديد من المناهج منها التاريخي، الاستنباطي، الاستقرائي، الوصفي التحليلي، حيث خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج

[1] يوسف عبد الله إبراهيم عثمان، **مرجع سابق**.
[2] صالح حامد محمد آدم، **أثر نماذج القياس المحاسبي في جودة المعلومات المحاسبية وقرارات الاستثمارية في الأوراق المالية (دراسة ميدانية)**، أطروحة الدكتوراه غير منشورة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان، 2009.

أهمها: تتأثر جودة المعلومات بالتعدد في بدائل القياس المحاسبية، تعدد بدائل القياس يوّلد مرونة لدى الإدارة في تسيير واختيار البدائل وتنظيم السياسات، يؤدي تعدد البدائل إلى صعوبة المقارنة بين النتائج والفترات.

8-دراسة (محمد يونس عبد السلام احطيبة، 2010)، بعنوان: " أثر التغيير في السياسات المحاسبية على عدالة وصدق القوائم المالية – دراسة ميدانية على شركة شل المحدودة –[1]:"

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح أثر التغيير في السياسات المحاسبية على مصداقية وعدالة القوائم المالية وعلى مستخدمي القوائم المالية، والتأكد من أن العدول عن السياسات المحاسبية المستخدمة في شركة شل **(Shell)** لا يتم إلا بعد التأكد من مبررات وفوائد التغيير، ولتحقيق أهداف الدراسة طرح الباحث الإشكالية التالية: ما أثر التغير في السياسات المحاسبية على صدق وعدالة القوائم المالية؟ كيف يؤثر التغير من سياسة محاسبية إلى أخرى على مستخدمي القوائم المالية؟ ما الأثر المترتب على تغير طرق تقويم المخزون السلعي على عدالة وصدق القوائم المالية؟، وللإجابة على الفرضية تم اعتماد المنهج الاستنباطي لتحديد طبيعة المشكلة، والمنهج الاستقرائي لاختبار فرضيات الدراسة، والمنهج التاريخي لعرض الدراسات السابقة والتي لها علاقة بموضوع الدراسة، وعلى منهج دراسة لإجراء الدراسة التطبيقية، توصلت الدراسة للعديد من النتائج منها: الثبات في اتباع السياسات المحاسبية في شركة شل**(Shell)** المحدودة قوائمها المالية عادلة وصادقة، اتباع سياسة محاسبية ثابتة يجعل القوائم المالية قابلة للمقارنة وسهلة الفهم لمستخدميها وتسهل القيام بعملية المراجعة، تقويم المخزون السلعي باستخدام مبدأ التكلفة التاريخية غير ملائم لظروف شركة شل**(Shell)** في السودان، وخرجت الدراسة بالعديد من التوصيات منها: العمل على اتباع سياسات محاسبية ثابتة تتلاءم مع الظروف المحيطة بالشركة، ضرورة تقويم المخزون السلعي في شركة شل **(Shell)** وفقا للقيمة الجارية، ضرورة إقامة دورات تدريبية وتأهيلية للعاملين في الإدارة المالية عن الاستخدام الصحيح للسياسات المحاسبية.

[1] محمد يونس عبد السلام احطيبة، **أثر التغيير في السياسات المحاسبية على عدالة وصدق القوائم المالية– دراسة ميدانية على شركة شل المحدودة**، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2010.

9-دراسة (SotiriosKARATZIMAS, Vagia ،Stella ZOUNTA، KYRIAKIDOU ،2011) بعنوان:[1]

impacts and changes in the accounting policies after the ias adoption: a comparison between themanufacturing and the commercial sector in greece

الآثار والتغييرات في السياسات المحاسبية بعد اعتماد معايير المحاسبة الدولية: مقارنة بين التصنيع والقطاع التجاري في اليونان

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة تأثير التغيرات التي حدثت في السياسات المحاسبية بعد اعتماد معايير المحاسبية الدولية في اليونان، حيث يتم المقارنة والتحليل بين قطاعي الصناعة التحويلية والقطاع التجاري، ولبلوغ الهدف من الدراسة قام الباحثين من تحليل أثر انتقال المعايير الدولية للمحاسبة خلال في صافي دخل الشركات الصناعية والتجارية المدرجة في اليونان بتطبيق مؤشر جديد على الميدان، نحدد أهم التغييرات في السياسات المحاسبية ونمضي قدما بمقارنة الاختلافات والتشابهات بين القطاعين. وتشير النتائج إلى أن تطبيق "القيمة العادلة" هو السياسة المحاسبية التي أثرت بشكل كبير على القطاعين، في حين تبدو أوجه التشابه بين القطاعين تفوق أوجه الاختلاف بينهما.

10-دراسة (Partenie Dumbrava ,Csoz Csongor ,2012) بعنوان :[2]

Accounting Policies Applied by Entities and the value of Fixed Assets

السياسات المحاسبية المطبقة من قبل الكيانات وقيمة الأصول الثابتة

هدفت هذه الدراسة الى تحليل العوامل المؤثرة في اختيار السياسات المحاسبية بالنسبة للأصول الثابتة مع عرض السياسات المحاسبية المطبقة من طرف دافعي الضرائب في مقاطعة كوفاسنا برومانيا، حيث تم تطبيق المنهج الوصفي مع استخدام الاستبيان كأداة لجمع البيانات وخلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: غالبية المؤسسات الاقتصادية لا يأخذون بعين الاعتبار قواعد معايير التقييم الاقتصادية بل يطبقون طريقة الاهتلاك المنصوص عليها في

[1] SotiriosKARATZIMAS, Stella ZOUNTA KYRIAKIDOU Vagia , IMPACTS AND CHANGES IN **THE ACCOUNTING POLICIES AFTER THE IAS ADOPTION: A COMPARISON BETWEEN THEMANUFACTURING AND THE COMMERCIAL SECTOR IN GREECE,2011.**

[2] Partenie Dumbrava, **Accounting Policies Applied by Entities and the value of Fixed Assets**, studia Universitatis "Vasil Goldis" Arad Economics Series Vol 22 Issue 1/2012.

قانون الضرائب، إعادة التقييم يشرف عليها خبراء مستقلون وهذا ما يعكس قيمتها على أنها قيمة عادلة، تؤثر القوانين الضريبية والسياسات المالية على اختيار السياسات المحاسبية .

11-دراسة (علي سليم سلامة الهروط، 2015) بعنوان: أثر السياسات المحاسبية على جودة المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة المدرجة في بورصة عمان:[1]

هدفت الدراسة إلى تحليل أهم العوامل المؤثرة والاعتبارات التي يجب مراعاتها في اختيار السياسات المحاسبية وأثر السياسات المحاسبية على جودة المعلومات المحاسبية، وتحليل العلاقة بين السياسات المحاسبية وجودة المعلومات المحاسبية، وبيان مدى تأثير هذه العلاقة، حيث تم تطبيق المنهج الوصفي من خلال استخدام الاستبيان كأداة لهذه الدراسة، وقد توصلت الدراسة إلى وجود أثر للسياسات المحاسبية على جودة المعلومات المحاسبية.

12-دراسة (إدريس دحمان، 2015)، بعنوان: "تأثير تغيير السياسات المحاسبية على جودة المعلومات لمتخذي القرار– دراسة استطلاعية للمحاسبين ومحافظي الحسابات – ":[2]

هدفت هذه الدراسة على تحليل الاختيار السياسة المحاسبية التي من شأنها تحقيق استقرار الربح المحاسبي مما ينعكس وبصورة إيجابية على معدي القوائم المالية وكل الأطراف ذات العلاقة، مفهوم ومكانة السياسات المحاسبية في الإطار الفكري المحاسبي والإداري، أيضا دراسة أثر تغيير السياسات المحاسبية على جودة المعلومات المحاسبية وعلى اتخاذ القرار، ولتحقيق الأهداف المرجوة قام الباحث بطرح الإشكالية التالية " ما أثر التغيير في السياسات المحاسبية على جودة المعلومات المحاسبية وعلى متخذي القرار بالمؤسسة ؟"، وللإجابة على الإشكالية المطروحة تم استخدام المنهج الوصفي في الجانب النظري كما تم القيام بإجراء دراسة ميدانية من خلال الاستبيان كأداة لجمع البيانات وتم معالجته من خلال برنامج التحليل الإحصائي (SPSS)، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: الثبات في السياسات المحاسبية يساهم بشكل كبير في زيادة جودة المعلومات المحاسبية، كما أن هذه الأخيرة تعتبر مصدرا مهما في اتخاذ القرار بكل أنواعه ومختلف مستوياته، إضافة إلى أن الإفصاح التام عن التغيير في السياسات المحاسبية يزيد من صدق المعلومات المحاسبية، ومن أهم التوصيات التي خرجت بها الدراسة: يجب على المؤسسات الجزائرية الرفع من كفاءة موظفيها خاصة فيما يتعلق بالجانب المفاهيمي للفكر المحاسبي، وإعطاء المعلومات المحاسبية أهمية كبيرة عند إعدادها وعرضها

[1] علي سليم سلامة الهروط، **أثر السياسات المحاسبية على جودة المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة المدرجة في بورصة عمان**، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة الزرقاء، الأردن، 2015.
[2] إدريس دحمان، **مرجع سابق**.

لأنها مصدر مهم في توجيه اتخاذ القرار، مع ضرورة الارتقاء بالممارسات المحاسبية بما يتماشى والمعايير المحاسبية الدولية لتسهيل المقارنة.

13-دراسة (سلمى عبد القادر البرهان عبد الرحمان، 2016)، بعنوان: " أثر السياسات المحاسبية على التقارير المالية – دراسة ميدانية على البنك الإسلامي السوداني "فرع شندي" وبنك الادخار والتنمية الاجتماعية " فرع شندي ")":[1]

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح أثر السياسات المحاسبية على التقارير المالية، تفعيل دور السياسات المحاسبية في المؤسسة، تعزيز دور السياسات المحاسبية في تقييم موجودات المؤسسات، وتحقيق أهداف الدراسة طرح الباحث الإشكالية التالية: هل تؤثر السياسات المحاسبية على التقارير المالية؟ وللإجابة على التساؤلات الفرعية تم اعتماد المنهج التاريخي لاستعراض الدراسات السابقة وتبويبها زمنياً والمنهج الاستقرائي وذلك لصياغة مشكلة الدراسة والمنهج الاستنباطي لصياغة فروض الدراسة والمنهج الوصفي والمنهج الإحصائي الذي يقوم على تجميع المادة العلمية تجميعا كمياً ثم يعكس نتائج الدراسة في صورة رياضية، وتم استخدام الاستبيان كأداة لجمع البيانات، حيث أظهرت الدراسة النتائج التالية: تؤثر السياسات المحاسبية على التقارير المالية إيجاباً، تستخدم الإدارة سياسات محاسبية لخدمة مصالحها في المؤسسة، سياسة الإفصاح التام تساعد على محاسبة لخدمة مصالحها في المنشأة، التغيير في السياسات المحاسبية يؤثر على صدق ودقة القوائم المالية، ثبات السياسات المحاسبية يساعد في إجراء المقارنات السليمة للمعلومات المحاسبية، حيث قدم الباحث مجموعة من التوصيات أهمها: الاهتمام بالسياسات المحاسبية لتأثيرها على التقارير المالية، على الإدارة استخدام سياسات محاسبية لخدمة مصالح المؤسسة، ضرورة الاهتمام بالإفصاح التام لما يقدمه من وضوح على التقارير المالية، ضرورة الاهتمام بالسياسات المحاسبية لتأثيرها على مستخدمي القوائم المالية.

14-دراسة (BENSABEUR-SLIMANE Asma،2016) بعنوان:[2]

Les déterminants des choix de méthodes comptables dans les entreprises algériennes lors de l'adoption du SCF

[1] سلمى عبد القادر البرهان عبد الرحمان، **أثر السياسات المحاسبية على التقارير المالية – دراسة ميدانية على البنك الإسلامي السوداني "فرع شندي" وبنك الادخار والتنمية الاجتماعية " فرع شندي**، ماجستير غير منشورة، جامعة شندي، السودان، 2016.

[2] **Bensabeur-slimane, Asma. Les déterminants des choix de méthodes comptables dans les entreprises *algériennes lors de l'adoption du SCF*.,2016.**

محددات اختيار الطرق المحاسبية في المؤسسات الجزائرية عند اعتمادها للنظام المحاسبي المالي

هدفت هذه الدراسة إلى الوقوف على أسباب اختيار السياسات المحاسبية التي يوفرها النظام المحاسبي المالي، ورصد كيفية تعامل الشركات الجزائرية مع هذه الخيرات في أول تطبيق للنظام، والوقوف أيضا على أهم الخيرات الموجودة ضمن النظام وحدود تغيير السياسات المحاسبية، و اختبار القوة التفسيرية للنظرية الايجابية للمحاسبية في البيئة الجزائرية، واختبار القوة التفسيرية الاضافية للنظرية المؤسسية، حيث طرحت الباحثة الإشكالية التالية: ماهي العوامل المحددة الاختيار السياسات المحاسبية عند اعتماد النظام المحاسبي المالي؟ ، حيث تم اعتماد المنهج التجريبي من خلال نموذج الاقتصاد القياسي، وكانت النتائج كالتالي: نظرية المحاسبة الإيجابية تفسر جزئياً من خلال افتراضها للأجر المدراء التنفيذي، ومن ناحية أخرى فإن الوضع القانوني والمرافقة المحاسبية يوفران سلطة تفسيرية إضافية للنظرية المؤسسية، يستخدم المديرون صلاحياتهم التقديرية في إدارة الأرباح عن طريق اختيار السياسات المحاسبية التي تخدم مصالحهم، عدم تأكيد نظرية التكاليف السياسية في البيئة الجزائرية، تقوم النظرية المؤسسية على تحليل سلوك المؤسسات عند تغيير النظام المحاسبي.

15-دراسة (سليمان عتير، 2017)، بعنوان: "مرونة اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية (دراسة ميدانية من وجهة نظر مهنية وأكاديمية)":[1]

هدفت هذه الدراسة إلى التعريف بدور معايير المحاسبية الدولية في صياغة وتنظيم تطبيق السياسات المحاسبية، وأيضا ومدى توافقها مع المعايير الجزائرية فيما يتعلق بالسياسات المحاسبية، وكذا اختبار مدى تعدد السياسات المحاسبية المتاحة في ظل النظام المحاسبي المالي والتعرف على مدى كفاية وملائمة السياسات المحاسبية للتطبيق في المؤسسات الجزائرية والتعريف بالمتطلبات البيئية والتشريعية الاختبار وتطبيق السياسات في الجزائر، ولتحقيق أهداف الدراسة طرح الباحث الإشكالية التالية: "ما مدى تعدد وكفاية السياسات المحاسبية المتاحة للتطبيق في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟"، وللإجابة على الإشكالية الرئيسية والأسئلة استخدم الاستبيان كأداة لجمع المعلومات وتم معالجتها من خلال البرنامج الاحصائي (SPSS)، أظهرت النتائج مجموعة من النقاط وتم تلخيصها كالتالي: تتوافق الممارسات المحاسبية في الجزائر المتعلقة بتطبيق السياسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية مع معايير المحاسبة الدولية، معظم السياسات المتاحة للتطبيق في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تتضمن أكثر من بديل قابل للتطبيق، السياسات المنبثقة عن النظام المحاسبي والمالي تتماشى

[1] سليمان عتير، **مرجع سابق**، 2017.

مع طبيعة ونوع المؤسسات الاقتصادية في الجزائر، تتضمن البيئة الجزائرية عوائق بيئية وقيود تشريعية تحد من حرية إدارة المؤسسات في اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية، وخرجت الدراسة أيضا بتوصيات أهمها: ضرورة إنشاء معايير محاسبية محلية حول اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية في الجزائر تتوافق مع معايير المحاسبة الدولية، تنويع مصادر السياسات المحاسبية في الجزائر وفتح المجال للاجتهاد من طرف إدارة المؤسسات الاقتصادية في حدود ما تسمح به المبادئ والمعايير المحاسبية، السعي وراء الاستغلال الأمثل للتعدد في تطبيق السياسات المحاسبية من خلال تفعيل دور الآليات الرقابية، إنشاء هيئة أو مجلس أعلى يتمتع بالصلاحيات الكافية للتشريعات المحاسبية في الجزائر والعمل على تحديثها بصفة مستمرة تجاوباً مع المتغيرات والتطورات الداخلية والخارجية.

16-دراسة (حسن توفيق مصطفى، 2017)، بعنوان: "العوامل المؤثرة في اختيار الإدارة للسياسات المحاسبية":[1]

تهدف هذه الدراسة للتعرف على أهم السياسات المحاسبية المتبعة بين الشركات وتقييم ما يترتب عليها من آثار في قرارات الاقتصادية للأطراف ذات لعلاقة، وأيضا تحليل العوامل المؤثرة في قرار اختيار السياسات المحاسبية، حيث كانت المشكلة: هل تصح فرضيات ودراسة وتفسير الدوافع الاقتصادية لعملية اختيار الطرق والسياسات المحاسبية في شركات المساهمة العامة الاردنية؟ هل تختلف تلك الدوافع بين الشركات باختلاف نسبة تركيز الاسهم في مجلس ادارة الشركة؟، حيث خرجت الدراسة بمجموعة من النتائج أهمها: تبين أن العوامل تؤثر في قرار اختيار السياسات المحاسبية في الأردن (درجة التحفظ، العرف المحاسبي) تأثيراً مماثلاً على اختيار تلك السياسات، أنه في فرضية المكافآت والحوافز فإن الشركة لا تعطي مكافآت للإدارة الان مجلس الإدارة من ملكها وان ملاكها هي المجموعة الفرنسية بعد ان اشترت حصة حكومة المملكة الأردنية الهاشمية، بينما تعطي مكافآت للموظفين الموجودين لديها كما هو موضح في بيانات السياسة المحاسبية للشركة (مكافآت الموظفين)، وإنها رفضت فرضية المكافآت والحوافز لمجلس فرضية عقود المديونية لأنه تم تغيير في سياسة الشركة وذلك بتحويل رسملة الفوائد على العقارات والآلات والمعدات إلى مصاريف وخصمها من قائمة الدخل مما أدى إلى خفض الأرباح وعدم قدرتها على الاقتراض، ويوصي الباحث الإدارات في حالة تغيير في السياسة المحاسبية بأن يقوم بدراسة الأثر على هذا التغيير من ناحية فرضية التكاليف الأن ذلك سيؤدي إلى زيادة الأرباح مما يترتب عليه زيادة الضرائب، تقليص عدد

[1] حسن توفيق مصطفى، **العوامل المؤثرة في اختيار الإدارة للسياسات المحاسبية**، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، المجلد الرابع، العدد الثاني، الجزائر، 2017.

البدائل المتاحة بما يتماشى مع الاتجاه الحديث الذي تتبناه حاليا معايير المحاسبة الدولية، ضورة التعمق في دراسة وتقييم آثار الاقتصادية للسياسات المحاسبية والتي يتم اختيارها، تطوير الدور الذي تلعبه بورصة عمان للأوراق المالية في مجال تنظيم السياسات المحاسبية بتطوير متطلبات القياس والإفصاح المحاسبي.

17-دراسة (ANANGA ONANA Anaclet ،MAKANI Samuel ،Roland ،2017) بعنوان:[1]

"Quels déterminants pour les politiques comptables dans les PME Camerounaises:" ؟

"ما هي المحددات للسياسات المحاسبية في الشركات الصغيرة والمتوسطة الكاميرونية":

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد العوامل التي تؤثر على اختيار أساليب المحاسبة في الشركات الصغيرة والمتوسطة الكاميرونية، يتم هذا الاختيار في بعض الأحيان من قبل الإدارة من أجل تسهيل النتائج ومعالجتها وتعديلها، كما يهدف أيضا إلى تحليل وتسليط الضوء على العوامل التي تدفع الشركات الصغيرة والمتوسطة الكاميرونية إلى اعتماد سياسة محاسبية بدلاً من سياسة أخرى، حيث طرح الباحثان الإشكالية التالية: ماهي العوامل التي تحدد السياسات المحاسبية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الكاميرونية؟ وماهي العوامل التي تؤثر على اختيار السياسات المحاسبية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الكاميرونية؟ ولبلوغ الأهداف المرجوة تم اعتماد المنهج الاستنباطي لبلوغ أهداف الدراسة، وتم توزيع الاستبيان كأداة لجمع المعلومات، حيث تم توزيع الاستبيان على 44 شركة صغيرة ومتوسطة تنشط في الكاميرون، وتم استخدام التحليل التصنيفي والتحليل التوضيحي لمعالجة البيانات، حيث أظهرت النتائج ما يلي: التعويض التنفيذي ليس له أثر على اختيار السياسات المحاسبية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، العوامل الهيكلية والطوارئ يكون لها أثر سلبي وإيجابي على اختيار السياسات المحاسبية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الكاميرون.

[1] ANANGA ONANA Anaclet, MAKANI Samuel, **Roland, Quels déterminants pour les politiques comptables dans les PME** Camerounaises.2017.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة حول جودة المعلومات المحاسبية

نستعرض في هذا المبحث الدراسات السابقة التي تناولت جودة المعلومات المحاسبية سواء من حيث محدداتها أو أثارها، وذلك بتسلسل علمي زمني

1- دراسة (علي حامدي، 2010)، بعنوان: "أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية – دراسة حالة مؤسسة مطاحن الأوراس باتنة، الوحدة الإنتاجية التجارية –آريس-":[1]

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على معايير جودة المعلومات المحاسبية والتعرف على كيفية صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية وأثرها على صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، وإبراز المشاكل التي تواجه عملية صنع القرار في ظل غياب جودة المعلومات المحاسبية، وكانت إشكالية الدراسة كما يلي: ما هو أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية؟، ولبلوغ أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي باستخدام أداة الاستبيان، وأظهرت النتائج ما يلي: عملية صنع القرار التي تنطوي على تعقيدات تحتاج إلى معلومات ذات جودة قد يكون بعضها أو كلها عبارة عن معلومات محاسبية للخروج من دائرة عدم التأكد والاقتراب من حالة التأكد التام، المستفيدون من المعلومات المحاسبية لا يحصلون على كل ما يحتاجونه من هذه المعلومات المتوفرة لذى الجهة المعنية المتمثلة في المؤسسات الاقتصادية نظرا لعدم إلزامية الإفصاح عنها، توجد علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين الخصائص النوعية لجودة المعلومات والمحاسبية وصنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لدى أفراد العينة، توجد علاقة ارتباطية بين ذات دلالة إحصائية بين ثبات الطرق المحاسبية المطبقة للحصول على المعلومات المحاسبية وصنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لذى أفراد العينة.

[1] علي حامدي، **مرجع سابق**، 2010.

2- دراسة (سليمان عتير، 2011)، بعنوان: "دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية – دراسة حال مديرية الضرائب لولاية الوادي- ":[1]

هدفت هذه الدراسة إلى بيان أهمية جودة المعلومات المحاسبية وحاجة مستخدميها إليها، وكذا التعريف بمختلف مصالح الرقابة الجبائية وبدور كل منها، وتوضيح العلاقة بين الرقابة الجبائية والمعلومات المحاسبية من خلال التصريحات الجبائية، وتوضيح دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية، وكانت الإشكالية كالتالي: ما هو دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟، وللإجابة على الإشكالية تم اعتماد المنهج الوصفي، حيث كانت النتائج كالتالي: التحقيقات الجبائية التي تتم على مستوى مديرية الضرائب الولائية أكثر نجاعة من التحقيقات التي تتم على مستوى مفتشية الضرائب، يقتصر دور الرقابة الجبائية في التحقق من الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على الجوانب التالية: خاصية الملاءمة، الموثوقية، القابلية للمقارنة، خاصية الثبات، خاصة الشمول، وخرج الباحث ببعض التوصيات أهمها: ضرورة استقرار النظام الجبائي الجزائري من حيث أنواع ومعدلات الضرائب والرسوم، يجب المساواة بين القطاعات الاقتصادية في الامتيازات الضريبية وتقديم الإعانات الحكومية، بناء علاقة مبنية على حسن النية من الطرفين، واعتبار أن الرقابة الجبائية التي يخضع لها أي مكلف بالضريبة هي بمثابة التاج أو الوسام أو الشهادة، الإثبات مدى جودة المعلومات المحاسبية، ويصبح عرض التشاؤم من الرقابة الجبائية ، يتفاءل بها.

3- دراسة (كمال أحمد يوسف، لبنى هشام نعمان العاتي، 2012)، بعنوان: "أثر نظام التكاليف على أساس الأنشطة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية (دراسة حالة) ":[2]

هدفت هذه الدراسة إلى التعريف بمفهوم وأهمية نظام التكاليف على أساس الأنشطة، وتوضيح أثر نظام التكاليف على أساس الأنشطة على أحدى الشركات الصناعية وإجراء مقارنة بين نتائج النظام المطبق حاليا في الشركات ونظام التكاليف على أساس الأنشطة، ولبلوغ الأهداف المرجوة طرح الباحثان الإشكالية التالية: هل يوفر نظام التكاليف على أساس الأنشطة معلومات موثوقة تتميز بالصدق والموضوعية ويمكن الاعتماد عليها كقاعدة بيانات متاحة للجميع؟ هل يوفر نظام التكاليف على أساس الأنشطة معلومات موثوقة تتميز بالصدق والموضوعية ويمكن الاعتماد عليها كقاعدة بيانات متاحة للجميع؟، وخرجت الدراسة بمجموعة من النتائج من بينها: أن نظام ABC يحقق خاصية الملائمة حيث أنه يوفر المعلومات في الوقت

[1] سليمان عتير، **دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية – دراسة حال مديرية الضرائب لولاية الوادي**، جامعة حمة الاخضر، الجزائر، 2011.

[2] كمال أحمد يوسف، لبنى هشام نعمان العاتي، **أثر نظام التكاليف على أساس الأنشطة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية (دراسة حالة)**، سر من رأى، المجلد 12، العدد، 46، العراق، 2012.

المناسب باستخدام التقنيات الحديثة في تسجيل ومعالجة البيانات المالية وغير المالية عن الأنشطة التي تحدث التكلفة داخل الشركات مما يسهل عمل مستخدمي هذه المعلومات على التنبؤ بالأحداث المتوقعة بالمستقبل والمساعدة على تأكيد التنبؤات السابقة أو تصحيحها وبالتالي يحسن من جودة المعلومات المقدمة، وأن نظام ABC يحقق خاصية الموثوقية حيث يوفر معلومات تتميز بالصدق والموضوعية في التعبير عن كل نشاط من الأنشطة المنفذة داخل الشركة بحيث يمكن الاعتماد عليها كقاعدة بيانات بدون تمييز فئة على حساب فئة أخرى مما يؤدي إلى تعزيز الثقة بمعلومات هذا النظام ، تتطلب عملية اتخاذ القرار توفر المعلومات التي تتوفر فيها خاصيتي الملائمة والموثوقية لضمان صحة عملية اتخاذ القرار، فقد اتضح أن تطبيق ABC يحسن من جودة المعلومات، كما طرح الباحثان مجموعة من التوصيات: الاعتماد على المعلومات التي تتصف بالخصائص النوعية للمعلومات عند اتخاذ القرارات التشغيلية والاستثمارية ، تطبيق نظام التكاليف حسب الأنشطة لتوفير معلومات أكثر دقة وموضوعية وعلى درجة عالية من الثقة وإمكانية إيصالها إلى المستخدمين في الوقت المناسب لاتخاذ القرارات المختلفة.

4- دراسة (Fardinal، 2013) بعنوان: [1]

The Quality of Accounting Information and The Accounting Information System through The Internal Control Systems: A Study on Ministry and State Agencies of The Republic of Indonesia.

جودة المعلومات المحاسبية ونظام المعلومات المحاسبية من خلال أنظمة الرقابة الداخلية: دراسة عن وزارة ووكالات الدولة في جمهورية إندونيسيا.

هدفت هذه الدراسة هو تفسير أثر فعالية نظام الرقابة الداخلية (الضوابط العامة وضوابط التطبيق) على نوعية نظم المعلومات المحاسبية (سهولة الاستخدام والفائدة والاستخدام)، وتأثيره على نوعية المعلومات المحاسبية (الصلة والدقة والتحقق)، ولتحقيق أهداف الدراسة تم طرح الإشكاليات التالي: ما مدى تأثير الرقابة الداخلية على نظم المعلومات المحاسبية؟ ما مدى تأثير الرقابة الداخلية على جودة المعلومات المحاسبية؟ ما مدى تأثير جودة نظم المعلومات على جودة المعلومات المحاسبية؟، وللإجابة على الإشكالية المطروحة تم استخدام المنهج الوصفي من خلال أداة الاستبيان لجمع المعلومات بالتباع أسلوب العينة العشوائية، حيث أظهرت النتائج أبعاد

[1] Fardinal, F. "**The quality of Accounting Information and the accounting information system through the internal control systems: A study on Ministry and state agencies of the republic of Indonesia**." *J. Financ. Accounts* 4.6 2013.

ومقومات نظام الرقابة الداخلية وهي الأسباب الرئيسية لضعف نظم الرقابة الداخلية للوزارات والوكالات الحكومية في جمهورية إندونيسيا.

5- دراسة (خلود عاصم، 2013)، بعنوان: "دور تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في تحسين جودة المعلومات وانعكاساتها على التنمية الاقتصادية":[1]

هدفت هذه الدراسة إلى التعريف بمفهوم تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، ومعرفة دور تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في جودة المعلومات المحاسبية، وبيان انعكاس جودة المعلومة على مستخدمي المعلومات في ظل تكنولوجيا المعلومات والاتصالات على تحقيق التنمية، حيث كانت الإشكاليات، هل المعلومات المعدة وفق الأنظمة التقليدية مفيدة لمتخذي القرارات في ظل تكنولوجيا المعلومات والاتصالات؟ هل هناك امكانية لتوظيف تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟ هل تحسين جودة المعلومات وفقا لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات يساعد على ترشيد قرارات الاستثمار بالشكل الذي يساهم في تحقيق التنمية الاقتصادية؟، أظهرت النتائج كما يلي: تعد التكنولوجيا المعلمات والاتصالات أساليب وطرق جديدة ذات كفاءة عالة تؤدي إلى ربط الحواسيب وشبكات الاتصال معا لتكون قادرة على معالجة وتوصيل المعلومات الكترونية، تفتقد الخصائص النوعية إلى بعض الخصائص كالوضوح والاكتمال والارباح المستمرة والمعلومات التجميعية التي تؤدي إلى تحسين جودة هذه المعلومات وبما يتلاءم مع تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، تتسم المعلومات المحاسبية بجودة عالية في ظل توظيف تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، تعتمد القرارات الاستثمارية على المعلومات بشكل عام والمعلومات المحاسبية بشكل خاص لترشي هذه القرارات، كما قدم الباحث العديد من التوصيات أهمها: توظيف تكنولوجيا المعلمات والاتصالات في نظم المعلومات بشكل عام والنظام المحاسبي بشكل خاص لمعالجة وتوصيل المعلومات إلى متخذي القرارات بالوقت المناسب لترشيد القرارات الاستثمارية، اضافة بعض العناصر أو الخصائص المتمثلة في الوضوح والاكتمال والارباح المستمرة والمعلومات غير التجميعية إلى الخصائص التي تم عرضها في اطار مجلس معايير المحاسبة المالية لتحسين جودة هذه المعلومات، نظراً لأهمية جودة المعلومات في ظل تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في القرارات الاستثمارية يوصي الباحثان بإعداد بحوث خاصة بالتدقيق الالكتروني الاضفاء الثقة للمعلومات.

[1] خلود عاصم، **دور تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في تحسين جودة المعلومات وانعكاساتها على التنمية الاقتصادية**، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، المجلد 2013، العدد 4، العراق، 2013.

6- دراسة (بهيمان رفيق محمد، 2015)، بعنوان: "مدى تطبيق مجالات المحاسبة عن الالتزامات الاجتماعية وأثرها على تحسين جودة المعلومات المحاسبية / دراسة ميدانية في شركة بازيان لصناعة الإسمنت – السليمانية":[1]

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة حقيقة وواقع تبني مجالات المحاسبة عن الالتزامات الاجتماعية في الوحدة محل البحث، والتعرف على الآثار التي يمكن أن تترتب على تطبيق مجالات المحاسبة عن الالتزامات الاجتماعية على تحسين جودة المعلومات المحاسبية مع بيان الدور الهام لهذه المعلومات على القرارات الاستثمارية وسياسات التسعير والتخطيط لفئات مختلف من مستخدميها، حيث طرح الباحث الإشكالية التالية: ما هو مستوى تبني الكيان محل البحث لمجالات المحاسبة عن الالتزامات الاجتماعية؟ إلى أي مدى نجح الكيان محل البحث في تحسين جودة المعلومات بفضل تبنيها لمجالات المحاسبة عن الالتزامات الاجتماعية؟ هل يؤثر تحسين جودة المعلومات المحاسبية فيما يتعلق بالمحاسبة عن الالتزامات الاجتماعية في الكيان محل البحث في قرارات مستخدمي المعلومات المحاسبية؟، حيث اعتمدت الباحثة على أسلوب الاستبيان لجمع البيانات، وأظهرت النتائج ما يلي :قصور النظام المحاسبي في الكيان محل الدراسة من توفير المعلومات الاجتماعية إلى جانب المعلومات الاقتصادية وذلك لتواكب التطور الذي يطرأ على نوعية المعلومات المطلوبة نتيجة للتنوع الكبير الذي يطرأ على مستخدمي هذه المعلومات، هناك مجموعة من المعايير الأساسية والثانوية للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية التي يتوجب الأخذ بها عند الافصاح المحاسبي عن الالتزامات الاجتماعية في القوائم والتقارير المالية لأن عدم توفرها يؤدي إلى فقدان هذه المعلومات أهميتها لمتخذي القرارات، رغم كونها لم توضع حيز التطبيق، يجب إعادة النظر في النظام المحاسبي وتعديله وتضمينه الاعتبارات الاجتماعية غلى جانب الاقتصادية وذلك لمواكبة التطور، إن تحسين جودة المعلومات المحاسبية يساعد على ترشيد القرارات الاستثمارية بعد الأخذ في الحسبان الآثار الالتزامات الاجتماعية والتي ينعكس إيجابا على سمعتها وبالتالي على أرباحها مما يضمن لها البقاء والاستمرار.

[1] بهيمان رفيق محمد، **مدى تطبيق مجالات المحاسبة عن الالتزامات الاجتماعية وأثرها على تحسين جودة المعلومات المحاسبية / دراسة ميدانية في شركة بازيان لصناعة السمنت – السليمانية**، مجلة جامعة كركوك للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد 5، العدد 2، 2015.

7- دراسة (Azhar Susanto،2017) بعنوان:

The Influence of Accounting Information System Quality to Accounting Information Quality and its Implications to the Good Study Program Governance[1].

تأثير جودة نظام المعلومات المحاسبية على جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على حوكمة برنامج الدراسة الجيد

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة تأثير تحقيق جودة نظام المعلومات وأثرها على جودة المعلومات، حيث تم اعتماد المنهج الوصفي من خلال الاستبيان كأداة لجمع المعلومات، أظهرت النتائج أن جودة الحصول على جودة نظام المعلومات لها تأثير كبير على جودة المعلومات، إضافة على ذلك كان هناك تأثير كبير على جودة المعلومات.

8- دراسة (علي بن قطيب، 2017)، بعنوان: "دور التدقيق المحاسبي في ظل المعالجة الالكترونية للبيانات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية - دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية":[2]

هدفت هذه الدراسة عن البحث عن الأصل النظري الذي قادر على خلق التدقيق في المؤسسات وبلورة مبادئها بين مختلف مصالح المؤسسة، ابراز مكانة التدقيق في ظل المعالجة الالكترونية في المؤسسة وما يمكن الاستفادة منها من أجل تطوير القدرات الادارية عن طريق استعمالها في مجال التدقيق المحاسبي، وايجاد العلاقة التي تربط بين عناصر التدقيق في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، فكانت الإشكالية كالتالي: ما هو دور التدقيق المحاسبي في ظل المعالجة الالكترونية للبيانات المحاسبية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟، حيث تم استخدام المنهج الوصفي في بعض الأجزاء المرتبطة بالإطار النظري ولمفاهيمي للتدقيق المحاسبي وتكنولوجيا المعلومات والاتصال وجودة المعلومات المحاسبية، والمنهج التاريخي المرتبط بالتطور التاريخي للتدقيق المحاسبي، واستخدام المنهج الاستقرائي حول الدارسات السابقة وتحليلها خاصة بما تعلق بمهنة التدقيق على ضوء التحولات الاقتصادية، كما تم استخدام المنهج التحليلي في دارسة الحالة خلال الفصل الأخير، وخرجت الدراسة بالعديد من النتائج أهمها : يوجد وعي لدى مدققي الحسابات في الجزائر من خلال المستجوبين حول استخدام تكنولوجيا المعلومات التي تؤثر إيجابا على مهنتهم مما يؤدي إلى تحقيق فعالية كبيرة منها،

[1] Susanto, Azhar. "**The influence of accounting information system quality to accounting information quality and its implications to the good study program governance**." *Medwell Journals* 27 .2017.

[2] علي بن قطيب، **دور التدقيق المحاسبي في ظل المعالجة الالكترونية للبيانات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية-دراية عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة مسيلة، 2017.

تساعد آليات حوكمة الشركات مهنة التدقيق إلى أن تقدم معلومات محاسبية ذات جودة عالية أي تتصف بالمصداقية والملائمة بمساهمة من تكنولوجيا المعلومات، ويوصي الباحث بضرورة إصدار معايير محلية وعربية للممارسات المحاسبية وعملية تدقيق الحسابات في ظل بيئة المعالجة الالكترونية وآلياته، القيام بدورات تكوينية لفائدة مدققي الحسابات خاصة في مجال التكنولوجيا الحديثة.

9 دراسة (بلقاسم كحولي أحلام، معطى الله خير الدين، 2018)، بعنوان: "دور التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية: دراسة حالة المؤسسة المينائية لسكيكدة":[1]

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد مفهوم التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية، تحديد مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية بالمؤسسة المينائية لسكيكدة، ولبلوغ أهداف الدراسة طرح الباحثان الإشكالية التالية : إلى أي مدى يساهم التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية، تحديدا في المؤسسة المينائية لسكيكدة؟، وخلصت الدراسة إلى النتائج التالية: تساهم التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة المينائية لسكيكدة، حيث تم قياس جودة التدقيق الداخلي من خلال الاستقلالية الموضوعية بالإضافة إلى الكفاءة المهنية، تساهم الأنشطة التي يمارسها المدققون الداخليون في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية على مستوى المؤسسة المينائية لسكيكدة، وتتمثل هذه الأنشطة في تقييم وتحسين نظامي الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر، بالإضافة إلى الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية، ذلك بتوفير تأكيد معقول حول موثوقية المعلومات المحاسبية ، ومدى توفرها على خاصيتي الملاءمة والثبات، وقدم الباحثان مجموعة من التوصيات أهمها: ضرورة تحفيز المدققين الداخليين لحصول على الشهادات المهنية الأنها تمثل دليلاً على امتلاكهم الكفاءة المهنية لمزاولة المهنة، نشر ثقافة حوكمة الشركات وتعزيزها من خلال قيام الجهات المعنية بعمل دورات تدريبية في مجال الحوكمة، وذلك لما لها من دور في تفعيل الدور الرقابي للتدقيق الداخلي بما ينعكس على جودة المعلومات المحاسبية.

[1] بلقاسم كحولي أحلام، **معطى الله خير الدين، دور التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية : دراسة حالة المؤسسة المينائية لسكيكدة**، مجلة الباحث الاقتصادي، المجلد6، العدد1، 2018.

10- دراسة (Alaa Malo-Alaina، 2021) بعنوان:

Measuring the effect of international financialreporting standards on quality of accountingperformance and efficiency of investmentdecisions [1]:

قياس أثر معايير التقارير المالية الدولية على جودة الأداء المحاسبي وكفاءة القرارات الاستثمارية

هدفت هذه الدراسة إلى التحقق من تأثير اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) على الجودة المحاسبية وكفاءة قرارات الاستثمار في بيئة الأعمال السعودية، حيث تم اعتماد منهج تحليل المحتوى لفحص التقارير السنوية للشركات السعودية المدرجة في سوق الأوراق المالية السعودية خلال فترتين: فترة ما قبل اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية خلال عام 2016 وما بعد اعتماد فترة المعايير الدولية للتقارير المالية خلال الفترة 2017-2018، خلصت الدارسة إلى وجود تأثير إيجابي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على الجودة المحاسبية، حيث ارتبط ارتباطًا إيجابيًا بكل من الخصائص النوعية للمعلومات والمحافظة المحاسبية، بينما كان سلبًا، المتعلقة بإدارة الأرباح تعمل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أيضًا على تحسين كفاءة قرارات الاستثمار، كما ترتبط أرتباطًا إيجابيًا بكل من جودة الربح والسيولة بينما كان مرتبطًا بشكل سلبي بتكلفة رأس المال، وجدت الدراسة أنه كان هناك تأثير إيجابي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، اعتماد جودة الأداء المحاسبي، حيث ارتبط ارتباطًا إيجابيًا بكل من الخصائص النوعية للمعلومات والمحافظة المحاسبية، بينما كان سلبًا، المتعلقة بإدارة الكسب، تعمل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أيضًا على تحسين كفاءة قرارات الاستثمار، كما كان ترتبط ارتباطًا إيجابيًا بكل من جودة الربح والسيولة بينما كان مرتبطًا بشكل سلبي بتكلفة رأس المال.

[1] Malo-Alain, Alaa, M. Aldoseri, and M. Melegy. **"Measuring the effect of international financial reporting standards on quality of accounting performance and efficiency of investment decisions."** *Accounting* 7.1 .2021.

المبحث الثالث: مناقشة الدراسات السابقة ومساهمة الدراسة الحالية

نحاول من حلال هذا المبحث ابراز اوجه التشابه والاختلاف بين الدراسة الحالية السابقة، وذلك كما يلي:

1.3/من حيث الهدف: ويمكن توضيح أهم الاختلافات والتشابهات من حيث الهدف كما يلي:

جدول رقم (2-1): أوجه التشابه والاختلاف مع الدراسات السابقة

اسم الباحث	الهدف من الدراسة
Toufik Saada	تختلف من خلال أن الدراسة السابقة هدفت إلى اختبار النظرية الإيجابية للمحاسبة في المحتوى الفرنسي ومقارنة عوامل تحديد السياسات المحاسبية في فرنسا والولايات المتحدة وتشابهت في كونها درست السياسات المحاسبية.
Ann Tarca	تختلف مع الدراسة الحالية كون الدراسة حاولت دراسة مدى اختيار الشركات لسياسات المحاسبية التي تتوافق مع مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً في الولايات المتحدة أو استخدام خيارات معايير المحاسبة الدولية (IAS) غير المقبولة بموجب مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً في الولايات المتحدة، في خمسة مجالات السياسة العامة (الأصول الملموسة، والأوراق المالية القابلة للتسويق المتاحة للبيع، والأصول غير الملموسة القابلة للتحديد) وتتشارك في دراسة المرونة المحاسبية كمتغير
رضا إبراهيم صالح	تختلف مع دراستنا في كون الباحث حاول تحليل وتفسير اختيار السياسات المحاسبية من خلال التنبؤ بالدوافع التي تتحكم في اختيار السياسات المحاسبية من طرف الإدارة ودور النظرية الإيجابية في تحليل سلوك الإدارة عند الاختيار وتتشابه الدراسة السابقة في كونها تطرقت لإشكالية الاختيار المحاسبي.
تجاني بالرقي	تختلف مع دراستنا في كون الباحث تطرق لموقف كل من المنهجين المعياري والايجابي من تعدد بدائل القياس ودراسة طبيعة الاختيار المحاسبي وتتشابه مع دراستنا في كون الباحث حاول البحث لكيفية الوصول إلى البديل الأنسب من بين العديد من البدائل المحاسبية.
يوسف عبد الله إبراهيم عثمان	تختلف مع دراستنا في كون الباحث حاول تقويم استخدم المدخلين المعياري والايجابي في تحليل دوافع الإدارة في اختيار الطرق والسياسات المحاسبية البديلة وتشترك مع الدراسة في كون الباحث حاول الوصول إلى أثر السياسات المحاسبية على القوائم المالية.
محمد يونس عبد السلام احطيبة	تتشابه مع دراستنا في كونها حاولت قياس أثر التغير في السياسات المحاسبية على صدق وعدالة القوائم المالية على مستخدمي القوائم المالية وتختلف كون الدراسة السابقة تناولت فقط التغير في السياسات المحاسبية أما الدراسة الحالية فتناول المرونة المحاسبية بصفة عامة.
SotiriosKARAT	تختلف مع الدراسة في كون الدراسة السابقة حاولت دراسة تأثير التغيرات التي

ZIMAS ،StellaZOUNTA،VagiaKYRIAKIDOU	حدثت في السياسات المحاسبية بعد اعتماد معايير المحاسبية الدولية في اليونان وتتشابه في كونها تعالج موضوع التغير في السياسات المحاسبية.
إدريس دحمان	تختلف مع الدراسة في كونها ركزت على قياس أثر التغير في السياسات المحاسبية على جودة المعلومات المحاسبية ومتخذي القرار وتشابه من خلال دراسة أثر السياسات على جودة المعلومات المحاسبية.
سلمى عبد القادر البرهان عبد الرحمان	تختلف مع الدراسة الحالية في كونها عالجت أثر التغير في السياسات المحاسبية على جودة التقارير المالية في وخصصت بنك فرع شندي وتتشابه في كونها حاولت دراسة أثر التغير السياسات المحاسبية على جودة المعلومات المحاسبية.
BENSABEUR-SLIMANE Asma	تختلف في كونها عالجت أسباب والعوامل التي تؤثر في اختيار السياسات المحاسبية وأهم السياسات المحاسبية المتوفرة في ظل النظام المحاسبي المالي وتختلف مع دراستنا في كون دراستنا الحالية حاولت قياس أثر المرونة المحاسبية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.
سليمان عتير	تختلف في كونها حاولت التعرف على المرونة المحاسبية وأهم السياسات المحاسبية الموجودة في النظام المحاسبي المالي وإمكانية تطبيق السياسات المحتواة في النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية وتتشابه في معالجتها لمشكلة المرونة المحاسبية واختيار البديل الأنسب.
حسن توفيق مصطفى	تختلف في كونها تطرقت للعوامل المؤثرة في اختيار الإدارة لسياسات المحاسبية وتشترك في كون الدراسة الحالية تطرقت الإشكالية الاختيار المحاسبي.
ANANGA ONANA ،Anaclet MAKANI Samuel Roland	تختلف في كون الدراسة حاولت تحديد العوامل التي تؤثر في اختيار الإدارة للأساليب والسياسات المحاسبية في الشركات الصغيرة والمتوسطة وتتشارك مع الدراسة الحالية في كونها تطرقت لمشكلة الاختيار المحاسبي.
علي حامدي	تختلف في أن الدراسة السابقة حاولت قياس أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تشترك وتتشابه في أن الدراسة الحالية تطرقت أيضا لجودة المعلومات المحاسبية
سليمان عتير	تختلف في كون الدراسة السابقة حاولت قياس أثر الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية وتشابه في كون كل من الدراسة السابقة والحالية تطرقت إلى مدى تحسين جودة المعلومات المحاسبية.
كمال أحمد يوسف، لبنى هشام نعمان العاتي	تختلف في كون الدراسة السابقة تطرقت إلى قياس أثر نظام التكاليف على أساس الأنشطة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال دراسة وتتشابه في كون الدراستان تطرقا إلى مدى تحسين جودة المعلومات المحاسبية.
Fardinal	تختلف في كون الدراسة السابقة حاولت قياس وتفسير فعالية نظام الرقابة الداخلية على نوعية نظم المعلومات المحاسبية وتأثيره على نوعية المعلومات المحاسبية وتتشابه في قياس أثره على نوعية المعلومات المحاسبية.
عبد الحكيم مجدي	تختلف في أن الدراسة السابقة حاولت اختبار أثر التحول إلى معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية وقيمة الشركات المسجلة من ناحية وتحليلي

	انعكاسات ذلك على قرارات المستثمرين في بيئة الأعمال السعودية من ناحية أخرى وتتشابه كونها حاولت قياس أثرها بالنسة لجودة المعلومات المحاسبية.
بهيمان رفيق محمد	تختلف على الدراسة الحالية من خلال دراسة مدى تطبيق مجالات المحاسبة عن الالتزامات الاجتماعية وأثرها على تحسين جودة المعلومة المحاسبية وتتشارك في كونها درست أيضا جودة المعلومات المحاسبية كمتغير.
FaizSaidBachmid	تختلف في كونها درست قياس أثر جودة نظام المعلومات المحاسبية على جودة المعلومات المحاسبية وتتشابه في أن كل من الدراستان تناولت أثر متغير آخر على جودة المعلومات المحاسبية.
Azhar Susanto	تختلف في كونها درست تأثير تحقيق جودة نظام المعلومات وأثرها على جودة المعلومات وعلى دراسة برنامج الدراسة الجيدة وتتشارك في كون الدارستين تطرقت لجودة المعلومات المحاسبية كمتغير تابع .
بلقاسم كحولي أحلام ، معطى الله خير الدين	تختلف في كونها الدراسة السابقة درست تحديد مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية بالمؤسسة المينائية لسكيكدة وتتشابه في كون الدراسة الحالية تطرقت للمتغير التابع وهو جودة المعلومات المحاسبية.
Alaa Malo-Alaina	تختلف في كون الدراسة السابقة تناولت إلى التحقق من تأثير اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) على الجودة المحاسبية وكفاءة قرارات الاستثمار في بيئة الأعمال السعودية وتتشابه في كونها تناولت جودة المعلومات المحاسبية.

2.3/ من حيث المستوى والمنهج ومتغيرات الدراسة والمكان والزمان:

جدول رقم (2-2): أهم التشابه والاختلاف من حيث المستوى والمنهج ومتغيرات الدراسة

اسم الباحث	مستوى الدراسة	المكان		السنة	المنهج والأداة المستخدمة	متغيرات الدراسة
		نفس البلد	خارج البلد			
موسى بن التاج	دكتورة	✓		2021	المنهج الوصفي	(المرونة المحاسبية + جودة المعلومات المحاسبية).
Toufik Saada	دكتورة		✓	1995	المنهج الوصفي المنهج المقارن	(النظرية الإيجابية في البيئة الفرنسية + السياسات المحاسبية)
Ann Tarca	مقالة		✓	2002	المنهج الوصفي المنهج التجريبي	(ضغوط التنسيق الدولي + اختيار السياسات المحاسبية)
رضا إبراهيم صالح			✓	2003	المنهج الوصفي المنهج التجريبي	(المدخل الايجابي + اختيار السياسات المحاسبية)
تجاني بالرقي	مقالة	✓		2005	المنهج الوصفي	(موقف المدخل الايجابي والمعياري + تعدد بدائل القياس)
يوسف عبد			✓	2009	المنهج الوصفي	(المدخل الايجابي والمعياري +

الله إبراهيم عثمان						اختيار الطرق والسياسات المحاسبية البديلة وبناء المعايير)
محمد يونس عبد السلام احطيبة		✓		2010	المنهج الوصفي	(التغير في السياسات المحاسبية+ صدق وعدالة القوائم المالية)
SotiriosKARATZIMAS Stella ، ZOUNTA Vagia ، KYRIAKIDOU		✓		2011	المنهج الوصفي المنهج المقارن	(التغير في السياسات المحاسبة+ نتيجة السنة المالية)
إدريس دحمان			✓	2015	المنهج الوصفي	(التغير في السياسات المحاسبية + جودة المعلومات المحاسبية)
سلمى عبد القادر البرهان عبد الرحمان		✓			المنهج الاستقرائي المنهج الاستنباطي المنهج الوصفي	التغير في السياسات المحاسبية +التقارير المالية)
BENSABEUR-SLIMANE Asma			✓	2016	المنهج الوصفي المنهج التجريبي	(عوامل اختيار السياسات المحاسبية +النظام المحاسبي المالي)
سليمان عتير			✓	2017	المنهج الوصفي	(تعدد وكفاية السياسات المحاسبية+ النظام المحاسبي المالي)
حسن توفيق مصطفى		✓		2017	المنهج الوصفي	(عوامل الاختيار + اختيار السياسات المحاسبية)
MAKANI Samuel Roland ANANGA ONANA Anaclet			✓	2017	المنهج الوصفي	(عوامل الاختيار + اختيار السياسات المحاسبية)
علي حامدي			✓	2010	المنهج الوصفي	(جودة المعلومات المحاسبية + صناعة القرار في المؤسسات)

سليمان عتير	ماجستير	✓		2011	المنهج الوصفي	(الرقابة الجبائية + جودة المعلومات المحاسبية)
كمال أحمد يوسف، لبنى هشام نعمان العاتي			✓	2012	المنهج الوصفي المنهج التجريبي	(نظام التكاليف + جودة المعلومات المحاسبية)
Fardinal			✓	2013	المنهج الوصفي	(نظام الرقابة الداخلية+ نظم المعلومات + جودة المعلومات)
خلود عاصم		✓		2013	المنهج الوصفي المنهج التجريبي	(تكنولوجيا المعلومات والاتصال+ جودة المعلومات وانعكاسها على التنمية)
عبد الحكيم مليجي			✓	2014	المنهج الوصفي المنهج التجريبي	(معايير المحاسبة الدولية + جودة المعلومات المحاسبية + قيمة الشركات)
بهيمان رفيق محمد			✓	2015	المنهج الوصفي	(المحاسبة عن الالتزامات الاجتماعية + جودة المعلومات المحاسبية)
Azhar Susanto			✓	2017	المنهج الوصفي	(جودة نظام المعلومات + جودة المعلومات المحاسبية)
علي بن قطيب		✓		2017	المنهج الوصفي	(التدقيق المحاسبي+ جودة المعلومات المحاسبية)
بلقاسم كحولي أحلام، معطى الله خير الدين		✓		2018	المنهج الوصفي المنهج التجريبي	(التدقيق الداخلي+ جودة المعلومات المحاسبية)
Alaa Malo-Alaina			✓	2021	المنهج الوصفي	(المعايير الدولية الإعداد التقارير المالية+ جودة المعلومات المحاسبية + كفاءة الاستثمار)

خلاصة الفصل:

تناولنا من خلال هذه الفصل عرض مفصل لأهم الدراسات السابقة التي تناولت موضوعي المرونة المحاسبية وجودة المعلومات المحاسبية سواء باعتبارها متغيرات مستقلة أو تابعة، وهذا بتسلسل زمني وباللغات الثلاث (العربية، الانجليزية، والفرنسية)، ثم حاولنا إبراز أوجه التشابه والاختلاف بين هذه الدراسات ودراستنا الحالية ومكامن الاستفادة منها وكذا مساهمة الدراسة الحالية.

وبعد تحليل ودراسة ومناقشة الأدبيات النظرية والأبحاث التي عالجت الإشكالية سواء في بيئات دولية أخرى أو بيئة الأعمال المحلية الجزائرية استخلصنا وخرجنا بمجموعة من الاستنتاجات يمكن الاستفادة منها في بناء الإطار النظري للدراسة وأيضا في الدراسة التطبيقية إن دراسة الإشكالية يتطلب التطرق للنظرية الإيجابية والنظرية المعيارية وأن لهم باع في تفسير واختيار السياسات المحاسبية، وتجزئة المرونة المحاسبية إلى مجموعة من السياسات المحاسبية طرق قياس الأصول، طرق الاهتلاك، طرق تسيير المخزون، أسس الاعتراف بالأعباء ، أسس الاعتراف بالإيرادات إلخ... .

الباب الثاني:

الجزء التطبيقي

من الدراسة

الفصل الثالث:

دراسة ميدانية لعينة من الشركات

تمهيد:

بعد استكمال الجانب الأول من الدراسة وهو الجانب النظري، بحيث تم التطرق للجانب النظري للدراسة من خلال تناول الأدبيات النظرية للمرونة المحاسبية وجودة المعلومات المحاسبية وتم التطرق أيضا إلى النظريات المفسرة للمرونة المحاسبية، ومروراً بالدراسات السابقة ذات العلاقة بالموضوع المتناول محاولاً إظهار أوجه التشابه والاختلاف بينها وبين دراستنا هاته، يأتي هذا الفصل لإسقاط الدراسة النظرية على عينة الدراسة والمتمثلة في مجموعة من الأكاديميين والمهنيين المهتمين والعاملين في البيئة المحاسبية الجزائرية، من أجل معرفة أرائهم حول دور المرونة المحاسبية في تحسن جودة المعلومات المحاسبية.

ولبلوغ هدف الدراسة تم تصميم استبيان لمعرفة آراء المستجوبين حيث تتضمن محاور الاستبيان متغيرات الدراسة والتي تصب في الاجابة على الإشكالية المطروحة، كما تم استشارة بعض الأساتذة المتخصصين في المجال، حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث، المبحث الأّول تناولنا مختلف مراحل إعداد الاستبيان، أما المبحث الثاني تناولنا فيه عينة الدراسة ومختلف الخصائص التي تتميز بها وتم وصف إجابات المستجوبين، أما المبحث الثالث خصص للتحليل الإحصائي للاستبيان واختبار الفرضيات.

المبحث الأول: أداة الدراسة

محاولة منا لمعرفة مدى دور المرونة المحاسبية في تحسين جود المعلومة المحاسبية، اعتمدنا في هذا الفصل على الأسلوب المباشر في التحري باستخدام أداة الاستبيان والتي تعتبر من بين أهم الأدوات المتعلقة بالتقدير الشخصي للظواهر والأحداث وهذا لمعرفة وجهات نظر العينة المستجوبة ومدى تطابقها من مجتمع الدراسة.

1) **مراحل إعداد الاستبيان**: تم وضع استمارة الاستبيان قبل المعالجة واستخراج النتائج بالعديد من المراحل، بدءاً بتصميمها إلى غاية معالجتها وفي هذا المحور سنوضح أهم المراحل التي مرت بها عملية تصميم الأداة، وفيما يلي:
2) **تصميم استمارة الاستبيان:** بعد الاطلاع على الدراسات والأبحاث السابقة التي تناولت المرونة المحاسبية وجودة المعلومات المحاسبية، تم الاعتماد على مجموعة من البيانات ذات العلاقة بموضوع الدراسة، حيث تعتبر استمارة الاستبيان الأداة الرئيسية التي تم الاعتماد عليها في الدراسة لجمع آراء الأساتذة الأكاديميين والبيانات والمعلومات من الواقع المهني، وهي ممثلة في آراء وجهات نظر الاكاديميين والمهنيين حول مشكلة الدراسة ومما زاد العملية قيمة أنه هناك مجموعة كبيرة من المستجوبين (أساتذة جامعيين "أكاديميين" و"مهنيين" في نفس الوقت)، وتم الاعتماد على مقياس ليكارت الخماسي، حيث قسمت الإجابات الى خمسة فئات، وحتى تكون استمارة الاستبيان دقيقة ومنظمة في شكلها العلمي من حيث البساطة والوضوح والمضمون، فقدتم تصميمها على ثلاثة خطوات

(مراحل) وهي:

أ) **الخطوة الأولى: مرحلة التصميم الأولي:** وهي الخطوة الأولة والأساسية في عملية إعداد أداة الدراسة والمتمثلة في الاستبيان، وفيها تم جمع البيانات والمعلومات اعتماداً على الجانب النظري من الدراسة، وذلك حسب استطلاعنا على الدراسات والأبحاث السابقة ومراجعة الأدبيات المنشورة حول السياسات المحاسبية وجودة المعلومات المحاسبية من الجانب العلمي والمهني وذلك من خلال التعرف على النظام المحاسبي المالي، وبعدها تم صياغة مجموعة من الأسئلة أخدين بعين الاعتبار توافقها وإشكالية وفرضيات البحث، كما راعينا في إعداد الأسئلة، صياغة الأسئلة بطريقة بسيطة من خلال استعمال اللغة السليمة بالإضافة إلى ترتيبها وتسلسلها مع ربطها بأهداف الدراسة.

وحتى يكون المقياس صالحاً ويعطي نتائج موضوعية وموثوقة يمكن من خلالها بناء فرضيات ومناقشة نتائج الدراسة، وقبل البدء في عملية توزيعه، خضع الاستبيان لعملية التحكيم من طرف مجموعة من الأساتذة بلغ عددهم أربعة (06) مختصين في المجال، والجانب المنهجي والإحصائي من جامعتي ورقلة وغرداية، هذا فيما يخص الجانب العلمي والأكاديمي للدراسة.

ب) **الخطوة الثانية: مرحلة التصميم النهائي:** وهي الخطوة الأخيرة في إعداد أداة الدراسة (الاستبيان)، بحيث يتم إجراء التعديلات والمقترحات المقدمة من طرف المحكمين اللازمة وذلك بناء على الملاحظات والتوصيات الواردة في المراحل السابقة بغرض الخروج بورقة استبيانيه واضحة ومفهومة تساعد أفراد العينة بالإجابة بشكل واضح ودقيق وبكل موثوقية، تم تصميم الاستبيان في شكله النهائي، ثم توزيعه ونشره على عدة طرق أهمها:

- التسليم المباشر بأفراد العينة عن طريق إجراء مقابلات خاصة معهم لشرح أهمية ومضمون الاستبيان؛ والتي ساعدت الباحث في توضيح العديد المفاهيم وتبسيطها في إختبار العينة خصوصا فيما يخص ممارسة المؤسسات الجزائرية لأساليب إدارة الأرباح؛
- استعمال التكنولوجيا عن طريق الإرسال عن طريق البريد الالكتروني؛ أو بواسطة مواقع التواصل الاجتماعي؛
- الاستعانة ببعض الزملاء بغرض توزيع وتبسيط الغموض في الاستبيان والاستفادة من ملاحظات المهنيين حول أسئلة الاستبيان.

وبهذا تمكن الباحث من ضمان جمع عدد مقبول من الإجابات والبيانات الصالحة في الإجابة عن إشكاليات الدراسة المطروحة، أما فيما يخص عملية استرجاع الاستمارات الموزعة فقد اختلفت عملية الاسترجاع تبعا لاختلاف طرق التوزيع المذكورة أعلاه.

ج) **الخطوة الثالثة: معالجة الاستمارة:** قمنا من خلال هذه المرحلة بفرز وتحليل الإجابات المتضمنة في الاستمارة، قصد بناء قاعدة معطيات والتي تم إعدادها بالاعتماد على برنامج Excel وهذا بعد استبعاد الاستمارات الملغاة أين تم تفريغ الإجابات من الاستمارات المعتمدة في شكل جدول مصفوفي يتضمن 29 عمودا و54 سطراً، حيث تم تخصيص خانة لكل استمارة، وبهذا حصلنا على قاعدة معطيات للاستبيان تتكون من (54x29) والتي تساوي 1566 معطية. تم تكميم هذه المعطيات بالاعتماد على الأسلوبين التاليين:

- بالنسبة للأسئلة الثلاثة الأولى، يرمز للخيار الأول بالعدد 1، والخيار الثاني بالعدد 2 والخيار الثالث بالعدد 3 ....
- بالنسبة لباقي الأسئلة اعتمدنا على مقياس ليكرت الخماسي، المبين في الجدول التالي:

الجدول رقم (03-01): مقياس ليكرت الخماسي المعتمد في الدراسة

البيان	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	1	2	3	4	5

المصدر: من إعداد الباحث

حيث تم الاعتماد على الأسلوب الايجابي في بناء أسئلة الاستمارة، وهذا لتسهيل عملية إدخال البيانات واجتناب الأخطاء.

3) منهجية الدراسة:

أ) **هيكل الاستبيان:** تضمنت استمارة الاستبيان ثمانية وعشرون (28) سؤالاً، تم تبويبها في خمسة محاور رئيسية، قد تم صياغة الأسئلة وفق النوع المغلق (ذات البدائل المحددة) المعتمدة في التحليل على مقياس ليكرت الخماسي، وهذا للوصول بدقة إلى آراء المستجوبين حول المحاور المحددة، كما شملت الاستمارة على مكان فارغ بهدف إعطاء الحرية للمستجوب بإدلاء رأيه حول الأسئلة المقدمة أو انتقاد أو تقديم ملاحظات لم نتمكن من إدراجها.

ويمكن عرض المحاور الرئيسية للاستمارة فيما يلي:

- **المحور الأول:** تضمن هذ المحور مجموعة من الأسئلة تخص البيانات الشخصية للمستجوب كالشهادة المتحصل عليها الوظيفة الخبرة المنهية، حيث يضم هذا المحور مجموعة من الأسئلة وعددها ثلاثة (3) أسئلة كل سؤال يتعلق ببيان شخصي للمستجوب.
- **المحور الثاني**: تضمن هذا المحور مجموعة من الأسئلة تتعلق بأثر المرونة المحاسبية على قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة حيث يحتوي هذا المحور على مجموعة من الأسئلة وعددها ستة (6) كل سؤال يتعلق بإجراء يخص أثر المرونة المحاسبية على قابلية المعلومات للمقارنة.

- **المحور الثالث**: تضمن هذا المحور مجموعة من الأسئلة تتعلق بأثر المرونة المحاسبية على قابلية المعلومات المحاسبية للفهم حيث يحتوي هذا المحور على مجموعة من الأسئلة وعددها ستة (6) كل سؤال يتعلق بإجراء يخص أثر المرونة المحاسبية على قابلية المعلومات للفهم.
- **المحور الرابع**: تضمن هذا المحور مجموعة من الأسئلة تتعلق بأثر المرونة المحاسبية على خاصية ملائمة المعلومات المحاسبية حيث يحتوي هذا المحور على مجموعة من الأسئلة وعددها ستة (6) كل سؤال يتعلق بإجراء يخص أثر المرونة المحاسبية على خاصية ملائمة المعلومات المحاسبية.
- **المحور الخامس**: تضمن هذا المحور مجموعة من الأسئلة تتعلق بأثر المرونة المحاسبية على خاصية موثوقية المعلومات المحاسبية حيث يحتوي هذا المحور على مجموعة من الأسئلة وعددها ستة (6) كل سؤال يتعلق بإجراء يخص أثر المرونة المحاسبية على خاصية موثوقية المعلومات المحاسبية.

4) مجتمع الدراسة

تم تحديد مجتمع الدراسة الميدانية في الأطراف الأكثر نشاطا في بيئة الأعمال الجزائرية حيث تم تصنيفهم إلى فئتين هما:

- ✓ **الفئة الأولى:** فئة الأكاديميين: حيث تشمل هذه الفئة المستجوبين المهتمين بالموضوع ولديهم أبحاث تخص مجال المحاسبة وحدد الحد الأدنى للمستجوب حمله شهادة الماجستير ودكتوراه. وكان من بينهم أساتذة جامعيين ويمارسون المهنة كخبراء محاسبة، محافظي حسابات أو محاسبين معتمدين وهو ما أعطى للإجابات مصداقية ودراية.
- ✓ **الفئة الثانية:** فئة المهنيين: حيث تشمل هذه الفئة على المهنيين الذين يعملون في حقل المحاسبة حيث تم تحديد الحد الأدنى للمستجوبين في هذه الفئة حملهم شهادة مهنية.

ولغرض بلوغ هدف الدراسة ولإتمام الدراسة تم اختيار عينة عشوائية من مجتمع الدراسة حيث لم تحدد مسبقا، وقمنا بتوزيع 170 استمارة وشملت كل الفئات المعنية والجدول التالي يوضح عينة الدراسة:

الجدول رقم (03-02): الإحصائيات المتعلقة باستمارات الاستبيان الموزعة

البيان	العدد	النسبة %
عدد الاستمارات الموزعة	170	%100
عدد الاستمارات المفقودة أو غير المسترجعة	12	%7
عدد الاستمارات الملغاة	6	%4
عدد الاستمارات المقبولة	152	%89

المصدر: من إعداد الباحث بناء على فرز استمارات الاستبيان

من خلال الجدول رقم(3-2) يتبين لنا أن عدد الاستمارات الموزعة على عينة الدراسة بلغت 170استمارة من بينها 12 استمارة مفقودة و6 ملغاة، أماّ الصالحة للدراسة 152 استمارة وهي حجم العينة المدروسة، حيث بلغت نسبتها 89 %.

5) حدود الدراسة:

الحدود الزمنية: مضمون الدراسة ونتائجها مرتبطان بالزمن الذي أجريت فيه الدراسة، حيث استغرقت هذه الدراسة مدة 05 أشهر من شهر سبتمبر 2021 حتى شهر مارس 2022، وذلك بدءا من تحضير الاستبيان، مرورا بتوزيعه ومن ثم جمع البيانات وتفريغها.

1.) الحدود المكانية: تمثلت الحدود المكانية للدراسة في الجنوب الشرقي الجزائري وبالتحديد ورقلة غرداية، توقرت.

2.) الحدود البشرية: استهدفت الدراسة ممارسي مهنة المحاسبة كونهم مسؤولين بصفة كبيرة عن إعداد القوائم المالية في البيئة المحاسبية الجزائرية.

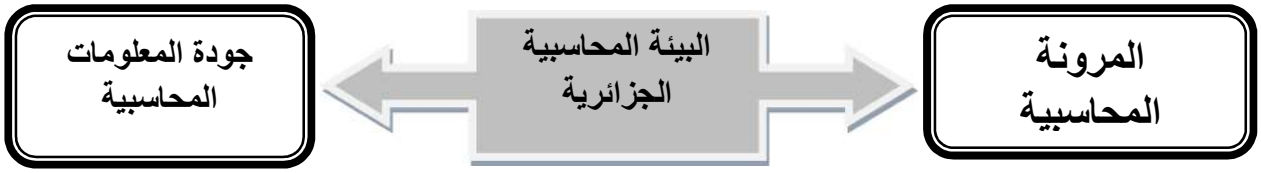
3.) الحدود الموضوعية: كان اهتمام الدراسة بالمواضيع والمحاور التي تناولت جودة المعلومة المحاسبية والمرونة المحاسبية.

6) متغيرات الدراسة

من الإجابة على عن إشكالية الدراسة قمنا بتحديد متغيرات الدراسة وبناء نموذج الدراسة والتي كانت على النحو التالي:

- ✓ المتغير المستقل: يتمثل المتغير المستقل للدراسة في: المرونة المحاسبية، وتم تحديده في المحور الثالث للدراسة الاستقصائية
- ✓ المتغيرات التابعة: أما المتغير التابع هو جودة المعلومات المحاسبية وتم تحديدها في المحور الأول والثاني للدراسة الاستقصائية.

الشكل رقم (03-01): يوضح متغيرات الدراسة (نموذج الدراسة)



المصدر: من إعداد الباحث

7) صعوبات الدراسة:

كغيرها من الدراسات لا بد أن تواجه العديد من الصعوبات في الجانب التطبيقي:

1- عدم الاجابة والاستجابة السلبية لبضع المستجوبين وهذا ما لاحظناه من خلال عدم ارجاع الاستمارات أو استثناء الاجابة على بعض الأسئلة.
2- صغر حجم عينة الدراسة التي تتوفر فيها شروط الاجابة.

المبحث الثاني: وصف خصائص وإجابات عينة الدراسة

الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة

1) توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي:

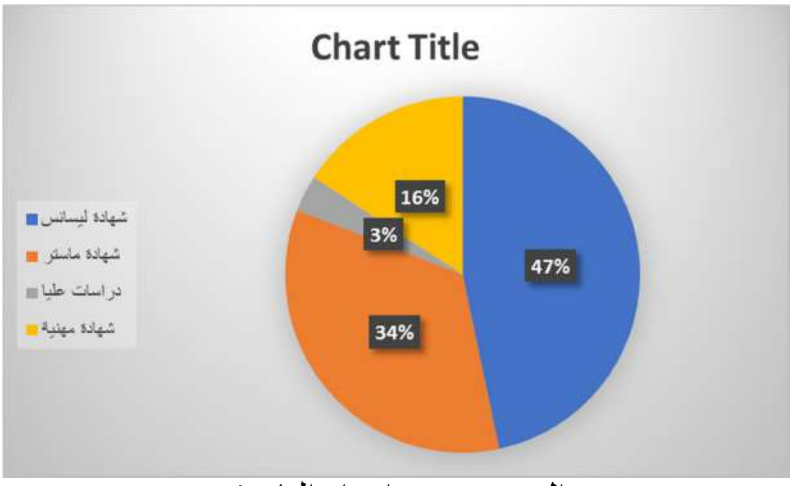
سوف نقوم في هذا المطلب بتوزيع أفراد العينة حسب الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة وذلك وفق محاور الأسئلة الأولى للاستبيان وذلك وفق السن، المؤهل العلمي، نوع المهنة الحالية، الخبرة المهنية

الجدول رقم (03-03): أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	ليسانس	ماستر	دراسات عليا	شهادة مهنية	المجموع
التكرار	71	52	5	24	152
النسبة	%46.7	%34.2	%3.3	%15.8	%100

المصدر: من إعداد الباحث

الشكل رقم (03-02): عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الباحث

يبين الجدول اعلاه توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي الذي له أهمية بالغة في معرفة رأيي المستجوب من خلال مستواه لعلمي حيث في دراستنا هذه قسمنا المستوى العلمي

إلى أربع أصناف (ليسانس، ماستر، دراسات عليا، شهادة مهنية) حيث يوضح الجدول والشكل السابقين والمتعلقان بتوزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي، نلاحظ أن الفئة الحاملة لشهادة ليسانس الأكثر تكرار بنسبة 46.7%، تليها الفئة حملة الماستر بنسبة 34.2% والفئة التي تليها حملة شهادة المهنية بنسبة 15.8%، والفئة الأخيرة هي الأقل تكرارا نسبة بـ 3.3 %.

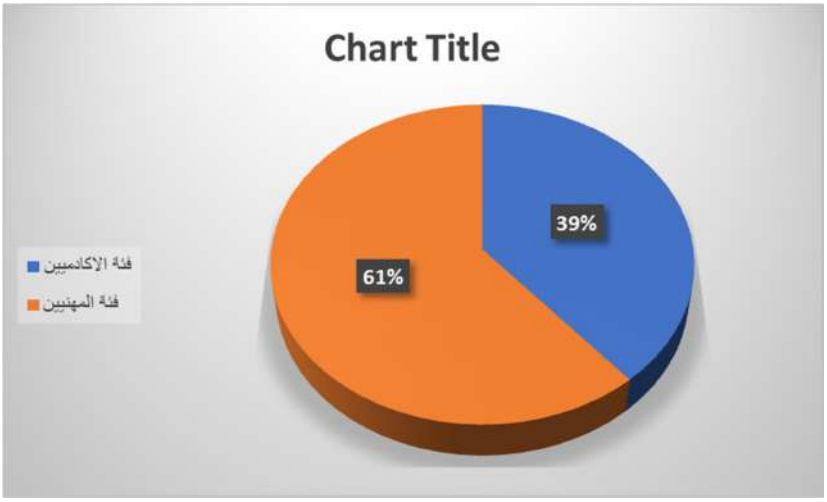
2) توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة:

الجدول رقم (03-04): أفراد العينة حسب الوظيفة

الوظيفة	أكاديميين	المهنيين	المجموع
التكرار	59	93	152
النسبة	% 38.8	% 61.2	%100

المصدر: من إعداد الباحث

الشكل رقم (03-03): توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة



المصدر: من إعداد الباحث

يبين الجدول اعلاه توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة يحث يعتبر مهم جدا رأي المستقصي من خلال مستواه العلمي وتم تقسيم المستجوبين من خلال المهنة إلى فئتين المهنيين والأكاديميين حيث يبين الجدول رقم (03-04) توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة ومن خلال

تحديدنا لفيئتي الدراسة والمتمثلة في فئة المهنيين والأكاديميين نلاحظ بلوغ نسبة مشاركة فئة المهنيين (61.2%) بينما بلغت نسبة المهنيين الذين يمارسون مهنة المحاسبة (38.8%).

3) توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية:

الجدول رقم (03-05): أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية

الخبرة	أقل من 05 سنوات	من 05 الى 10 سنوات	من 10 الى 15 سنة	أكثر من 15سنة	المجموع
التكرار	40	45	38	29	152
النسبة	% 26.3	% 29.6	%25	% 19.1	%100

المصدر: من إعداد الباحث

الشكل رقم (03-04): توزيع أفراد العينة حسب الخبرة

المصدر: من إعداد الباحث

من بين المتغيرات المهمة التي تعتمد عليها البحوث العلمية وهي التي تزيد البحوث أكثر مصداقية وأكثر دقة هو متغير الخبرة المهنية حيث يعتبر مهم جدا رأي المستقصي من خلال خبرته المهنية وتم تقسيم خبرة المستجوبين إلى أربع فئات حيث يبين الجدول رقم (03-05) يتضح أن نسبة (29.5%) من المستجوبين كانت خبرتهم المهنية بين خمسة إلى عشر سنوات أما بالنسبة للفئة أقل من خمس سنوات كانت نسبتها(26.3%) غير أن فئة من عشرة سنوات إلى خمسة عشر سنة كانت نسبتها (25%) وكان نسبة المستجوبين الذين تزيد خبرتهم عن خمة عشر سنة (19.1%).

4) **وصف إجابات عينة الدراسة**: من خلال هذا العنصر نحاول وصف وتحليل إجابات عينة الدراسة بخصوص كل خاصية من الخصائص النوعية المدروسة، حيث تم استنتاج اتجاه العينة لكل سؤال من أسئلة الدراسة وهذا بالاعتماد على الأوزان المرجحة لمقياس ليكرت، حيث قمنا بحساب طول الفئة والذي يساوي حاصل قسمة عدد المسافات (من 1 إلى 2، من 2 إلى 3 ، ...)، على عدد الخيارات المتاحة أمام المستجوبين (غير موافق بشدة، غير موافق، محايد، موافق، موافق بشدة) وعليه يساوي طول الفئة 4/5=0.8.

ليصبح توزيع الإجابات حسب الجدول التالي:

الجدول رقم (03-06): بين الأوزان المرجحة لمقياس الدراسة

(من 01 إلى 1.79)	(من 1.إلى 2.59)	(من 2.60 إلى 3.39)	(من 3.40 إلى 4.19)	(من 4.20 إلى 05)
غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة

المصدر: من إعداد الباحث

1- وصف وجهة نظر المستجوبين حول خاصية القابلية للمقارنة:

الجدول رقم (03-07): وجهة نظر المستجوبين بخصوص خاصية القابلية للمقارنة

الرقم	البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	إتجاه الإجابة
01	تسمح المعلومات المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية بمقارنة الوضعية المالية للمؤسسة خلال فترات زمنية مختلفة ومتتالية	3.6974	1.29205	موافق
02	تسمح المعلومات المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية بالمقارنة بين المؤسسة والمؤسسات ذات الصلة بالنشاط	3.6908	1.14645	موافق
03	تسمح المعلومات المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية بالمقارنة بين مؤشرات المالية للمؤسسة والمؤشرات المعيارية	3.4868	1.16793	موافق
04	عند تغيير السياسات المحاسبية يتم مراجعة قيم السنة السابقة وفق ما تقتضيه السياسات المطبقة قصد منح القوائم المالية القدرة على المقارنة	3.8553	1.10632	موافق
05	تتضمن المعلومات المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية مختلف السياسات المحاسبية المطبقة في المؤسسة قصد القدرة على المقارنة	3.7434	1.07652	موافق
06	تسمح المعلومات المالية المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية بالقدرة على المقارنات بين المؤسسات من خلال القدرة على توليد السيولة والتدفقات النقدية وأيضا بين مختلف الدورات المالية	3.8618	1.13959	موافق
المجموع		**3.7226**	**0.81287**	**موافق**

تبعا لمقياس المتوسط الحسابي الكلي للعبارة والمجال المحدد بين (من 3.40 إلى 4.19) بقيمة (3.7226) فإن آراء المستجوبين من أفراد عينة الدراسة كانت اجاباتهم حول الفرضية الأولى ب (موافق) أي أن المرونة المحاسبية تساهم في تحسين قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة.

- **العبارة رقم (01) من المحور الأولى:** تسمح المعلومات المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية بمقارنة الوضعية المالية للمؤسسة خلال فترات زمنية مختلفة ومتتالية.

تعتبر مقارنة الوضعية المالية للمؤسسة من بين الأشياء الرئيسية حتى نقول القوائم المالية قابلة للمقارنة حيث لاحظننا من خلال قراءة النتائج المستخرجة من SPSS 22 اجابات المستجوبين بنسبة (44.1%) موافق نسبيا كأكبر نسبة من بين الخيارات المتاحة بينما احتلت باقي الخيارات نسب متفاوتة متتالية ما نسبته 28.3%موافق تماما و13.2% غير موافق على الاطلاق بينما كانت كل من غير موافق نسبيا ومحايد متناسبة على التوالي 4.6% و9.9%، حيث جاء المتوسط الحسابي بين مجال (من 3.40 الى 4.19) بقيمة 3.6974 و هذا ما يفسر توجه أفراد العينة نحو الإجابة بـ: موافق حول العبارة القائلة تسمح المعلومات المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية بمقارنة الوضعية المالية للمؤسسة خلال فترات زمنية مختلفة ومتتالية.

- **العبارة رقم (02) من المحور الأولى:** تسمح المعلومات المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية بالمقارنة بين المؤسسة والمؤسسات ذات الصلة بالنشاط.

من خلال قراءة ومعالجة نتائج المستجوبين ببرنامج(SPSS22)حيث كانت اجابات المستجوبين بنسبة 48 % حول موافقة نسبياً حول العبارة القائلة: تسمح المعلومات المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية بالمقارنة بين المؤسسة والمؤسسات ذات الصلة بالنشاط بينما كانت ما نسبته 23 % من الاجمالي الاجابات موافقة تماما تلتها على الترتيب وبالتناسب بنسب 11.2% و10.5% و7.5% غير موافق نسبيا ومحايد وتليها غير موافق تماماً، حيث جاء المتوسط الحسابي بين مجال (من 3.40 الى 4.19) بقيمة 3.4868 و هذا ما يفسر توجه أفراد العينة نحو الإجابة بـــــــــــ: موافق حول العبارة القائلة تسمح المعلومات المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية بالمقارنة بين المؤسسة والمؤسسات ذات الصلة بالنشاط.

- **العبارة رقم (03) من المحور الأولى:** تسمح المعلومات المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية بالمقارنة بين مؤشرات المالية للمؤسسة والمؤشرات المعيارية.

تعتبر جزء من القابلية على المقارنة مقارنة المؤشرات المالية والمعيارية للمؤسسة وبالعودة للجدول أعلاه والنتائج المستخرجة بعد معالجة نتائج المستجوبين من خلال برنامج

SPSS 22 حيث كانت نتائج اجابات المستجوبين حيث حصلت موافق نسبيا على أكثر نسبة اجابة بنسبة 32.9% تلتها محايد ب30.3 % ثم موافق تماماً بنسبة 20.4 % تم في الترتيب الثالث غير موافق تماما بنسبة 9.2 % ثم تليها غير موافق نسبيا 7.2%، حيث جاء المتوسط الحسابي بين مجال (من 3.40 الى 4.19) بقيمة 3.6908 وهذا ما يفسر توجه أفراد العينة نحو الإجابة بـ: موافق حول العبارة القائلة بـ: تسمح المعلومات المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية بالمقارنة بين مؤشرات المالية للمؤسسة والمؤشرات المعيارية.

- **العبارة رقم (04) من المحور الأولى:** عند تغيير السياسات المحاسبية يتم مراجعة قيم السنة السابقة وفق ما تقتضيه السياسات المطبقة قصد منح القوائم المالية القدرة على المقارنة.

تعتبر مراجعة قيم السنوات السابقة في حالة تغيير السياسات المحاسبية المطبقة في إعداد القوائم المالية من بين النقاط الأساسية لتصبح القوائم المالية قابلة للمقارنة وبالرجوع للجدول أعلاه والنتائج المستخرجة بعد معالجة نتائج المستجوبين من خلال برنامج (SPSS22) يتضح لنا حيث كانت ما نسبته 34.3 % من آراء المستجوبين موافق تماما ثم تليها 31.6 % موافق نسبيا غير أن ما نسبته 22.4 % كان محايد حول العبارة أعلاه بينما كانت اجابات المستجوبين حول العبارة 6.6 % و5.3 % على الترتيب والتوالي غير موافق نسبيا وغير موافق تماما، حيث جاء المتوسط الحسابي بين مجال (من 3.40 الى 4.19) بقيمة 3.8553 وهذا ما يفسر توجه أفراد العينة نحو الإجابة بـ: موافق حول العبارة القائلة عند تغيير السياسات المحاسبية يتم مراجعة قيم السنة السابقة وفق ما تقتضي السياسات المطبقة قصد منح القوائم المالية القدرة على المقارنة.

- **العبارة رقم (05) من المحور الأولى:** تتضمن المعلومات المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية مختلف السياسات المحاسبية المطبقة في المؤسسة قصد القدرة على المقارنة.

يعتبر الافصاح على السياسات المحاسبية المطبقة من طرف المؤسسة من بين أهم النقاط التي تمكن مستخدمي القوائم المالية من اجراء المقارنة بين مختلف المؤسسات ومن خلال الجدول أعلاه وبعد معالجة البيانات المستجوبين من خلال برنامج (SPSS22) تبين أن 30.3 % من المستجوبين كانت اجاباتهم موافق تماماً على العبارة أعلاه بينما كانت 28.9 % منهم موافق نسبياً غير أن 27.6 % منهم كانت اجاباتهم محايدة حول العبارة وكانت ما نسبته 9.9 % و3.3 % على التوالي غير موافق نسبياً وغير موافق تماماً، حيث جاء المتوسط الحسابي بين مجال (من 3.40 الى 4.19) بقيمة 3.7434 وهذا ما يفسر توجه أفراد العينة نحو

الإجابة بـ: موافق حول العبارة القائلة تتضمن المعلومات المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية مختلف السياسات المحاسبية المطبقة في المؤسسة قصد القدرة على المقارنة.

- **العبارة رقم (06) من المحور الأولى**: تسمح المعلومات المالية المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية بالقدرة على المقارنات بين المؤسسات من خلال القدرة على توليد السيولة والتدفقات النقدية وأيضا بين مختلف الدورات.

تعتبر القدرة على اجراء المقارنات بين المؤسسة من خلال القدرة على توليد السيولة والتدفقات النقدية بين مختلف الدورات نقطة أساسية لتصبح المعلومات قابلة للمقارنة وعليه من خلال الجدول أعلاه وبعد معالجة بيانات الاستبانة وتحليل آراء المستجوبين تبين أن نسبة 38.8% من اجابات المستجوبين كانت موافق نسبياً حول العبارة بينما 32.2% من اجابات المستجوبين موافق تماما وكانت 11.8% محايد حول العبارة تليها 11.2%غير موافق نسبيا ثم تليها ما نسبته 5.3% غير موافق تماما، حيث جاء المتوسط الحسابي بين مجال (من 3.40 الى 4.19) بقيمة 3.8618 و هذا ما يفسر توجه أفراد العينة نحو الإجابة بـ: موافق حول العبارة القائلة: تسمح المعلومات المالية المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية بالقدرة على المقارنات بين المؤسسات من خلال القدرة على توليد السيولة والتدفقات النقدية وأيضا بين مختلف الدورات.

2- وصف وجهة نظر المستجوبين حول خاصية القابلية للفهم لدى مستخدمي القوائم المالية:

الجدول رقم (03-08): وجهة نظر المستجوبين بخصوص خاصية القابلية للفهم

الرقم	البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	إتجاه الإجابة
01	تتسم المعلومات المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية بقيمة إعلامية مرتفعة	3.5132	1.25010	موافق
02	تمكن المعلومات المحاسبية المعدة في ظل المرونة المحاسبية مستخدميها من فهم وإدراك محتواها	3.9342	1.19420	موافق
03	يعتبر المحتوى المعلوماتي للمعلومات المالية في ظل مرونة محاسبية كافي لفهم مختلف السياسات المحاسبية المطبقة	3.7895	1.14297	موافق
04	تساعد أشكال القوائم المالية الأساسية والجداول الملحقة المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية على فهم المعلومات المالية الواردة فيها من قبل مستخدمي القوائم المالية	3.8553	1.09428	موافق
05	تتسم المعلومات المقدمة في ظل وجود مرونة محاسبية بتقديم الطرق والسياسات المحاسبية المعتمد في بناء القوائم المالية بطريقة مفسرة ومبررة مما يساعد مستخدميها في القدرة على الفهم	3.8947	1.18578	موافق
06	تتصف المعلومات المالية المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية بالانسجام والقدرة على القراءة وبانسجام اللغة بين الشركة الأم ومختلف فروعها	3.7039	1.11485	موافق
المجـــــــموع		**3.7818**	**0.81022**	**موافق**

المصدر: من إعداد الباحث من مخرجات SPSS 22

تبعا لمقياس المتوسط الحسابي الكلي للعبارة والمجال المحدد بين (من 3.40 الى 4.19) بقيمة (3.7818) فإن آراء المستجوبين من أفراد عينة الدراسة كانت اجاباتهم حول الفرضية

الثانية بـــــ (موافق) أي أن المرونة المحاسبية تساهم في تعزيز قابلية المعلومات للفهم لدى مستخدمي القوائم المالية.

- **تفسير العبارة رقم (01) من المحور الثاني**: تتسم المعلومات المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية بقيمة إعلامية مرتفعة.

بمان أن القيمة الإعلامية للمعلومات من النقاط الأساسية في جودة المعلومات المحاسبية فإن ارتفاع القيمة الاعلامية للمعلومات المحاسبية آلياً يؤدي إلى تحسين جودة المعلومات المحاسبية وعليه ومن خلال الجدول أعلاه بعد معالجة بيانات الاستبانة وتحليل آراء المستجوبين تبين أن نسبة 27.6% من آراء المستجوبين كانت موافق نسبياً حول العبارة اعلاه غير أن ما نسبته 27% من المستجوبين كانت اجاباتهم محايد تليها ما نسبته 25.5% موافق تماماً أما الإجابات الأخرى فكانت نسبتها 10.5% و9.2% على التوالي والتناسب بين غير موافق تماماً وغير موافق نسبياً، حيث جاء المتوسط الحسابي للعبارة بين مجال (من 3.40 الى 4.19) بقيمة 3.5132 وهذا ما يفسر توجه أفراد العينة نحو الإجابة بـــــــ: موافق حول العبارة القائلة: تتسم المعلومات المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية بقيمة إعلامية مرتفعة.

- **تفسير العبارة رقم (02) من المحور الثاني**: تمكن المعلومات المحاسبية المعدة في ظل المرونة المحاسبية مستخدميها من فهم وإدراك محتواها.

يعتبر فهم وإدراك محتوى المعلومات المالية من طرف مستخدميها نقطة أساسية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية فلا يمكن أن تتحسن جودة المعلومات المحاسبية بدون أن يدركها ويفهمها مستخدميها ومن خلال الجدول أعلاه وبعد معالجة البيانات من خلال برنامج **(SPSS22)**تبين أن ما نسبته 38.8%من آراء المستجوبين كانت موافق تماماً على العبارة أعلاه تليها ما نسبته 36.6% موافق نسبياً بينما كانت ما نسبته 12.5% من المستجوبين اجاباتهم بغير موافق نسبياً فيما تساوى باقي الخيارات في النسب بـــــــ: 5.9% غير موافق تماماً ومحايد، حيث جاء المتوسط الحسابي للعبارة بين مجال (من 3.40 الى 4.19) بقيمة 3.9342و هذا ما يفسر توجه أفراد العينة نحو الإجابة بـ: موافق حول العبارة القائلة: تمكن المعلومات المحاسبية المعدة في ظل المرونة المحاسبية مستخدميها من فهم وإدراك محتواها.

- **تفسير العبارة رقم (03) من المحور الثاني**: يعتبر المحتوى المعلوماتي للمعلومات المالية في ظل مرونة محاسبية كافي لفهم مختلف السياسات المحاسبية المطبقة.

يعتبر المحتوى المعلوماتي شي أساسي في المعلومات المحاسبية فلا بد أن تتسم المعلومات المحاسبية بمحتوى معلوماتي حتى تتحسن جودتها المحاسبية ومن خلال الجدول أعلاه وبعد

معالجة البيانات المجموعة من خلال أداة الاستبانة تبين أن 45 % من اجمالي الاجابات كان موافق نسبياً حول العبارة أعلاه وكانت أيضا ما نسبته 27% من إجمالي آراء المستجوبين موافق تماماً حول العبارة بينما كانت نسبة 13.2 % محايد من آراء المستجوبين بينما تساوى باقي الخيارات غير موافق تماما وغير موافق نسبيا بـــــ: 7.2%، حيث جاء المتوسط الحسابي للعبارة بين مجال (من 3.40 الى 4.19) بقيمة يعتبر المحتوى المعلوماتي للمعلومات المالي في ظل مرونة محاسبية كافي لفهم مختلف السياسات المحاسبية المطبقة وهذا ما يفسر توجه أفراد العينة نحو الإجابة بـــــــــــ: موافق حول العبارة القائلة : يعتبر المحتوى المعلوماتي للمعلومات المالية في ظل مرونة محاسبية كافي لفهم مختلف السياسات المحاسبية المطبقة.

- **تفسير العبارة رقم (04) من المحور الثاني**: تساعد أشكال القوائم المالية الأساسية والجداول الملحقة المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية على فهم المعلومات المالية الواردة فيها من قبل مستخدمي القوائم المالية.

كانت ما نسبته 35.5% من اجمالي آراء المستجوبين موافق نسبيا بينما كانت نسبة 27.6%موافق تماما غير أن 19.7% من الآراء كانت محايدة و13.8% غير موافق نسبيا ،حيث جاء المتوسط الحسابي للعبارة بين مجال (من 3.40 الى 4.19) بقيمة 3.8553 يعتبر المحتوى المعلوماتي للمعلومات المالي في ظل مرونة محاسبية كافي لفهم مختلف السياسات المحاسبية المطبقة وهذا ما يفسر توجه أفراد العينة نحو الإجابة بـــــــــــ: موافق حول العبارة القائلة: تساعد أشكال القوائم المالية الأساسية والجداول الملحقة المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية على فهم المعلومات المالية الواردة فيها من قبل مستخدمي القوائم المالية.

- **تفسير العبارة رقم (05) من المحور الثاني**: تتسم المعلومات المقدمة في ظل وجود مرونة محاسبية بتقديم الطرق والسياسات المحاسبية المعتمد في بناء القوائم المالية بطريقة مفسرة ومبررة مما يساعد مستخدميها في القدرة على الفهم.

كانت ما نسبته 39.5% من اجمالي آراء المستجوبين موافق نسبيا بينما كانت نسبة 31.6%موافق تماما غير أن 13.2% من الآراء كانت محايدة و13.2%غير موافق نسبيا أما غير موافق تماما كانت 2.6 %،حيث جاء المتوسط الحسابي للعبارة بين مجال (من 3.40 الى 4.19) بقيمة 3.8947 وهذا ما يفسر توجه أفراد العينة نحو الإجابة بـــــــ: موافق حول العبارة القائلة: تتسم المعلومات المقدمة في ظل وجود مرونة محاسبية بتقديم الطرق والسياسات المحاسبية المعتمدة في بناء القوائم المالية بطريقة مفسرة ومبررة مما يساعد مستخدميها في القدرة على الفهم.

- **تفسير العبارة رقم (06) من المحور الثاني**: تتصف المعلومات المالية المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية بالانسجام والقدرة على القراءة وبانسجام اللغة بين الشركة الأم ومختلف فروعها.

كانت ما نسبته 38.2 % من اجمالي آراء المستجوبين موافق نسبيا بينما كانت نسبة 36.8 %موافق تماما غير أن 12.5 % من الآراء كانت محايدة موافق تماما و7.2 % غير بدون رأي أما غير موافق تماما كانت 5.3 %، حيث جاء المتوسط الحسابي للعبارة بين مجال (من 3.40 الى 4.19) بقيمة 3.7039 وهذا ما يفسر توجه أفراد العينة نحو الإجابة بـــــــــ: موافق حول العبارة القائلة: تتصف المعلومات المالية المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية بالانسجام والقدرة على القراءة وبانسجام اللغة بين الشركة الأم ومختلف فروعها.

3- وصف وجهة نظر المستجوبين حول خاصية ملائمة المعلومات المحاسبية:

الجدول رقم (03-09): وجهة نظر المستجوبين بخصوص خاصية ملائمة

الرقم	البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	إتجاه الإجابة
01	تتصف المعلومات المحاسبية المعدة في ظل مرونة محاسبية بالتوقيت المناسب للمستخدم لتساهم في اتخاذ القرارات	3.5000	1.36658	موافق
02	تسمح المعلومات المحاسبية المعدة في ظل المرونة المحاسبية لمستخدمي القوائم المالية بالتنبؤ مسبقا بالنتائج المستقبلية لمختلف قراراتهم	3.5066	1.22337	موافق
03	تمكن المعلومات المحاسبية المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية مستخدميها بقيمة استرجاعية تساعدهم في تقييم تنبؤاتهم السابقة والقدرة على تصحيحها	3.5526	1.13808	موافق
04	تساهم المعلومات المحاسبية المعدة في ظل وجود المرونة محاسبية بالتقليل من حالة عدم التأكد لدى مستخدميها	3.6447	1.11823	موافق
05	تتميز المعلومات المحاسبية المعدة في ظل مرونة	3.9145	1.05444	موافق

	محاسبية من قدرتها على رفع كفاءة التسيير من خلال مساهمتها في اتخاذ مختلف القرارات الإدارية			
06	تشمل المعلومات المالية المقدمة في ظل وجود مرونة محاسبية من خلال مختلف الملاحق صورة كافية وتسمح لمستخدميها باتخاذ مختلف القرارات	3.6776	1.10149	موافق
المجـــــــــــــموع		**3.6327**	**0.79950**	**موافق**

المصدر: من إعداد الباحث من مخرجات SPSS 22

تبعا لمقياس المتوسط الحسابي الكلي للعبارة والمجال المحدد بين (من 3.40 الى 4.19) بقيمة (3.6327) فإن آراء المستجوبين من أفراد عينة الدراسة كان توجهات الإجابة حول الفرضية الثانية بـــــ: (موافق) أي أن المرونة المحاسبية تساهم في تعزيز قابلية المعلومات للفهم لدى مستخدمي القوائم المالية تحسين المرونة المحاسبية ملائمة المعلومات المحاسبية.

- **تفسير العبارة رقم (01) من المحور الرابع:** تتصف المعلومات المحاسبية المعدة في ظل مرونة محاسبية بالتوقيت المناسب للمستخدم لتساهم في اتخاذ القرارات.

كانت ما نسبته 29.6% من اجمالي آراء المستجوبين موافق تماما بينما كانت نسبة 28.3 % موافق نسبيا غير أن 16.4% من الآراء كانت غير موافق نسبيا و14.5 % محايد أما غير موافق تماما كانت 11.2 %، حيث جاء المتوسط الحسابي للعبارة بين مجال (من 3.40 الى 4.19) بقيمة 3.5000 وهذا ما يفسر توجه أفراد العينة نحو الإجابة بـ: موافق حول العبارة القائلة: تتصف المعلومات المحاسبية المعدة في ظل مرونة محاسبية بالتوقيت المناسب للمستخدم لتساهم في اتخاذ القرارات.

- **تفسير العبارة رقم (02) من المحور الرابع:** تسمح المعلومات المحاسبية المعدة في ظل المرونة المحاسبية لمستخدمي القوائم المالية بالتنبؤ مسبقاً بالنتائج المستقبلية لمختلف قراراتهم.

كانت ما نسبته 34.2% من اجمالي آراء المستجوبين موافق نسبياً بينما كانت نسبة 23 % موافق تماماً غير أن 19.1 % من الآراء كانت بدون رأي و16.4 % غير موافق نسبيا أما غير موافق تماما كانت 7.2 %، حيث جاء المتوسط الحسابي للعبارة بين مجال (من 3.40 الى

4.19) بقيمة 3.5066 وهذا ما يفسر توجه أفراد العينة نحو الإجابة بـــــــــــ: موافق حول العبارة القائلة: تسمح المعلومات المحاسبية المعدة في ظل المرونة المحاسبية لمستخدمي القوائم المالية بالتنبؤ مسبقاً بالنتائج المستقبلية لمختلف قراراتهم.

- **تفسير العبارة رقم (03) من المحور الرابع:** تمكن المعلومات المحاسبية المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية مستخدميها بقيمة استرجاعية تساعدهم في تقييم تنبؤاتهم السابقة والقدرة على تصحيحها.

كانت ما نسبته 34.2% من اجمالي آراء المستجوبين موافق نسبيا بينما كانت نسبة 21.7 % موافق تماما غير أن 26.3% من الآراء كانت بدون رأي و11.8%غير موافق نسبيا أما غير موافق تماما كانت 5.9%، حيث جاء المتوسط الحسابي للعبارة بين مجال (من 3.40 الى 4.19) بقيمة 3.5526 وهذا ما يفسر توجه أفراد العينة نحو الإجابة بـ: موافق حول العبارة القائلة: تمكن المعلومات المحاسبية المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية مستخدميها بقيمة استرجاعية تساعدهم في تقييم تنبؤاتهم السابقة والقدرة على تصحيحها.

- **تفسير العبارة رقم (04) من المحور الرابع:** تساهم المعلومات المحاسبية المعدة في ظل وجود المرونة محاسبية بالتقليل من حالة عدم التأكد لدى مستخدميها.

كانت ما نسبته 39.5 % من اجمالي آراء المستجوبين موافق نسبيا بينما كانت نسبة 23.7 % موافق تماما غير أن 19.1 % من الآراء كانت بدون رأي و13.2 % غير موافق نسبيا أما غير موافق تماما كانت 4.6 %، حيث جاء المتوسط الحسابي للعبارة بين مجال (من 3.40 الى 4.19) بقيمة 3.6447و هذا ما يفسر توجه أفراد العينة نحو الإجابة بـ: موافق حول العبارة القائلة: تساهم المعلومات المحاسبية المعدة في ظل وجود المرونة محاسبية بالتقليل من حالة عدم التأكد لدى مستخدميها.

- **تفسير العبارة رقم (05) من المحور الرابع:** تتميز المعلومات المحاسبية المعدة في ظل مرونة محاسبية من قدرتها على رفع كفاءة التسيير من خلال مساهمتها في اتخاذ مختلف القرارات الإدارية.

كانت ما نسبته 45.4% من اجمالي آراء المستجوبين موافق نسبيا بينما كانت نسبة 30.9 % موافق تماما غير أن 11.2% من الآراء كانت بدون رأي و8.6%غير موافق نسبيا أما غير موافق تماما كانت 3.9 %، حيث جاء المتوسط الحسابي للعبارة بين مجال (من 3.40 الى 4.19) بقيمة 3.9145 وهذا ما يفسر توجه أفراد العينة نحو الإجابة بـ: موافق حول العبارة

القائلة: تتميز المعلومات المحاسبية المعدة في ظل مرونة محاسبية من قدرتها على رفع كفاءة التسيير من خلال مساهمتها في اتخاذ مختلف القرارات الإدارية.

- **تفسير العبارة رقم (06) من المحور الرابع:** تشمل المعلومات المالية المقدمة في ظل وجود مرونة محاسبية من خلال مختلف الملاحق صورة كافية وتسمح لمستخدميها باتخاذ مختلف القرارات.

كانت ما نسبته 44.1% من اجمالي آراء المستجوبين موافق نسبيا بينما كانت نسبة 21.7 % موافق تماما غير أن 19.1 % من الآراء كانت بدون رأي و9.2 % غير موافق نسبيا أما غير موافق تماما كانت 5.9 %، حيث جاء المتوسط الحسابي للعبارة بين مجال (من 3.40 الى 4.19) بقيمة 3.6776 وهذا ما يفسر توجه أفراد العينة نحو الإجابة بـ: موافق حول العبارة القائلة: تشمل المعلومات المالية المقدمة في ظل وجود مرونة محاسبية من خلال مختلف الملاحق صورة كافية وتسمح لمستخدميها باتخاذ مختلف القرارات.

4- وصف وجهة نظر المستجوبين حول خاصية موثوقية المعلومات المحاسبية:

الجدول رقم (03-10): وجهة نظر المستجوبين بخصوص خاصية موثوقية المعلومات المحاسبية

الرقم	البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	إتجاه الإجابة
01	تعبر المعلومات المحاسبية المعدة في ظل المرونة المحاسبية عن التعبير عن الواقع بصدق	3.6250	1.36082	موافق
02	تمتاز المعلومات المحاسبية المعدة في ظل المرونة المحاسبية بالقابلية للمراجعة	3.8355	1.11844	موافق
03	تضفي المرونة المحاسبية على المعلومات المحاسبية القابلية لتحقق من صحتها	3.6118	1.25043	موافق
04	تمتاز المعلومات المحاسبية المعدة في ظل المرونة المحاسبية بالحيادية أي تخدم مختلف مستخدمي القوائم المالية	3.5132	1.22332	موافق
05	تتصف المعلومات المحاسبية المنجزة في ظل المرونة المحاسبية بأمانة التمثيل للأحداث الاقتصادية للفترة المعبر عنها	3.5132	1.18482	موافق
06	تعكس المعلومات المحاسبية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي الواقع الاقتصادي مما يزيد في ثقة مستخدميها	3.7039	1.19513	موافق
07	تتسم المعلومات المحاسبية المعدة في ظل المرونة المحاسبية بأهمية نسبية مرتفعة تساهم في قدرة المستخدمين على اتخاذ القرارات	3.6513	1.19191	موافق
	المجـــــــمـــوع	**3.6363**	**0.84792**	**موافق**

المصدر: من إعداد الباحث من مخرجات SPSS 22

تبعا لمقياس المتوسط الحسابي الكلي للعبارة والمجال المحدد بين (من 3.40 الى 4.19) بقيمة (3.6327) فإن آراء المستجوبين من أفراد عينة الدراسة كان توجهات الإجابة حول الفرضية الثانية ب (موافق) أي أن المرونة المحاسبية تساهم في تعزيز قابلية المعلومات للفهم لدى مستخدمي القوائم المالية تحسين المرونة المحاسبية ملائمة المعلومات المحاسبية.

- **تفسير العبارة رقم (01) من المحور الخامس:** تعبر المعلومات المحاسبية المعدة في ظل المرونة المحاسبية عن التعبير عن الواقع بصدق.

كانت ما نسبته 37.5 % من اجمالي آراء المستجوبين موافق نسبياً بينما كانت نسبة 29.6 % موافق تماما غير أن 14.5 % من الآراء كانت غير موافق تماما و11.8 % بدون رأي أما غير موافق نسبيا كانت 6.6 %، حيث جاء المتوسط الحسابي للعبارة بين مجال (من 3.40 الى 4.19) بقيمة 3.6250 وهذا ما يفسر توجه أفراد العينة نحو الإجابة بـ: موافق حول العبارة القائلة: تعبر المعلومات المحاسبية المعدة في ظل المرونة المحاسبية عن التعبير عن الواقع بصدق.

- **تفسير العبارة رقم (02) من المحور الخامس:** تمتاز المعلومات المحاسبية المعدة في ظل المرونة المحاسبية بالقابلية للمراجعة.

كانت ما نسبته 38.8% من إجمالي آراء المستجوبين موافق نسبيا بينما كانت نسبة 29.6 % موافق تماما غير أن 14.5 % من الآراء كانت غير موافق تماما و11.8 % بدون رأي أما غير موافق نسبيا كانت 6.6 %، حيث جاء المتوسط الحسابي للعبارة بين مجال (من 3.40 الى 4.19) بقيمة 3.8355 وهذا ما يفسر توجه أفراد العينة نحو الإجابة بـ: موافق حول العبارة القائلة: تعبر المعلومات المحاسبية المعدة في ظل المرونة المحاسبية عن التعبير عن الواقع بصدق.

- **تفسير العبارة رقم (03) من المحور الخامس:** تضفي المرونة المحاسبية على المعلومات المحاسبية القابلية لتحقق من صحتها.

كانت ما نسبته 29.6% من اجمالي آراء المستجوبين موافق نسبيا بينما كانت نسبة 28.9 % موافق تماما غير أن 22.4 % من الآراء كانت بدون رأي و10.5 % غير موافق نسبيا أما غير موافق على الإطلاق كانت 8.6 %، حيث جاء المتوسط الحسابي للعبارة بين مجال (من 3.40 الى 4.19) بقيمة 3.6118 وهذا ما يفسر توجه أفراد العينة نحو الإجابة بـ: موافق حول العبارة القائلة: تضفي المرونة المحاسبية على المعلومات المحاسبية القابلية لتحقق من صحتها.

- **تفسير العبارة رقم (04) من المحور الخامس:** تمتاز المعلومات المحاسبية المعدة في ظل المرونة المحاسبية بالحيادية أي تخدم مختلف مستخدمي القوائم المالية.

كانت ما نسبته 34.2 % من اجمالي آراء المستجوبين موافق نسبياً بينما كانت نسبة 23 % موافق تماما غير أن 22.4 % من الآراء كانت بدون رأي و11.2 % غير موافق نسبياً أما غير موافق على الإطلاق كانت 9.2%، حيث جاء المتوسط الحسابي للعبارة بين مجال (من 3.40 الى 4.19) بقيمة 3.5132 وهذا ما يفسر توجه أفراد العينة نحو الإجابة بـ: موافق حول العبارة القائلة: تمتاز المعلومات المحاسبية المعدة في ظل المرونة المحاسبية بالحيادية أي تخدم مختلف مستخدمي القوائم المالية.

- **تفسير العبارة رقم (05) من المحور الخامس:** تتصف المعلومات المحاسبية المنجزة في ظل المرونة المحاسبية بأمانة التمثيل للأحداث الاقتصادية للفترة المعبر عنها.

كانت ما نسبته 37.5 % من اجمالي آراء المستجوبين موافق نسبيا بينما كانت نسبة 21.7 % بدون رأي و20.4 % من الآراء كانت موافق تماما و12.5 % غير موافق نسبيا أما غير موافق على الإطلاق كانت 7.9 %، حيث جاء المتوسط الحسابي للعبارة بين مجال (من 3.40 الى 4.19) بقيمة 3.5132 وهذا ما يفسر توجه أفراد العينة نحو الإجابة بـ: موافق حول العبارة القائلة: تتصف المعلومات المحاسبية المنجزة في ظل المرونة المحاسبية بأمانة التمثيل للأحداث الاقتصادية للفترة المعبر عنها.

- **تفسير العبارة رقم (06) من المحور الخامس:** تعكس المعلومات المحاسبية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي الواقع الاقتصادي مما يزيد في ثقة مستخدميها.

كانت ما نسبته 37.5 % من اجمالي آراء المستجوبين موافق نسبيا بينما كانت نسبة 28.9 % موافق تماما 17.1 % من الآراء كانت موافق تماما و11.8 % بدون رأي أما غير موافق على الإطلاق كانت 4.6 %، حيث جاء المتوسط الحسابي للعبارة بين مجال (من 3.40 الى 4.19) بقيمة 3.7039 وهذا ما يفسر توجه أفراد العينة نحو الإجابة بـ: موافق حول العبارة القائلة: تعكس المعلومات المحاسبية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي الواقع الاقتصادي مما يزيد في ثقة مستخدميها.

- **تفسير العبارة رقم (07) من المحور الخامس:** تتسم المعلومات المحاسبية المعدة في ظل المرونة المحاسبية بأهمية نسبية مرتفعة تساهم في قدرة المستخدمين على اتخاذ القرارات.

كانت ما نسبته 32.9 % من اجمالي آراء المستجوبين موافق نسبيا بينما كانت نسبة 28.3 % موافق تماما 17.8 % من الآراء كانت بدون رأي و16.4 % غير موافق نسبيا أما غير موافق على الإطلاق كانت 4.6 %، حيث جاء المتوسط الحسابي للعبارة بين مجال (من 3.40 الى 4.19) بقيمة 3.7039 وهذا ما يفسر توجه أفراد العينة نحو الإجابة بـ: موافق حول العبارة القائلة: تتسم المعلومات المحاسبية المعدة في ظل المرونة المحاسبية بأهمية نسبية مرتفعة تساهم في قدرة المستخدمين على اتخاذ القرارات.

5) التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات

1- صدق أداة الدراسة:

قبل القيام بالاختبارات الإحصائية المناسبة لتحليل فرضيات الدراسة، لابد من التأكد من موثوقية أداة القياس المستخدمة، حيث تعكس الموثوقية هنا درجة ثبات القياس بعدة عوامل نذكر منها:

- **طول الاختبار:** بحيث تزداد قيمة معامل الثبات بزيادة عدد العبارات في الاستبيان، وذلك من خلال تأثير زيادة عدد العبارات على شمولية المحتوى.
- **تجانس أو تباين درجات أفراد العينة:** يقل معامل ثبات الاختبار بزيادة تجانس أفراد العينة، ويكبر معامل الثبات مع زيادة تباين أفراد العينة في إجاباتهم.
- **مدى صعوبة فهم أداة القياس:** عندما تكون عبارات الاستبيان غير مفهومة أو صعبة الاستيعاب، فإن أفراد العينة المستجوبة قد تلجأ إلى التخمين، وبالتالي تتأثر درجة ثبات أداة القياس.
- **الفترة الزمنية بين قياسين بنفس الأداة:** إذا كانت الفترة الزمنية بين قياسين بنفس الأداة الطويلة نسبيا فإن الظروف قد تختلف وبالتالي قد يوثر ذلك على إجابات بعض أفراد العينة المستجوبة مما يؤدي إلى عدم ثبات القياس.
- **معامل ألفا كرونباخ:**

من أجل التحقق من ثبات الدراسة من ناحية التناسق الداخلي والتي من خلاله يمكن الاستقرار في نتائج الاستبيان، استعان الباحث ب معامل ألفا كرونباخ (Alpha Cropbach's)، حيث النسبة الاحصائية المقبولة هي 0.6 % حيث تعتبر أداة مناسبة وملائمة كونها تشمل عدة أبعاد وعادة ما تتراوح معاملات ألفا كرونباخ بين (0-1) وكلما اقتربت من الواحد تعكس ذلك قوة التماسك الداخلي للمقياس ويعبر عنه بالصيغة:

$$a = n\frac{n}{n-1}\left(1 - \frac{\sum_i Vi}{Vt}\right)$$

حيث يمثل:

n= عدد فقرات الاستبيان؛

Vt= التباين الكلي للاستبيان؛

Vi= تباين نتيجة الفقرات.

الجدول رقم (03-11): يبن معامل ألفا كرونباخ لعينة الدراسة

المحور	البيان	قيمة المعامل	عدد الفقرات
01	أثر المرونة المحاسبية على قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة	0.812	6
02	أثر المرونة المحاسبية على القابلية للفهم لدى مستخدمي القوائم المالية	0.79	6
03	أثر المرونة المحاسبية على ملائمة المعلومات المالية	0.771	6
04	أثر المرونة المحاسبية على موثوقية المعلومات المحاسبية	0.825	7
المجموع		**0.911**	**25**

المصدر: من إعداد الباحث بناء على مخرجات (SPSS 22).

من خلال الجدول رقم (03-11) المتعلق بالصدق بقياس ثبت أداة الدراسة نجد أن المعاملات تراوحت بين (0.771 و0.825) حيث بلغ معامل ألفا كرونباخ الإجمالي 0.911 أي بنسبة 91 % ولقي ثبات المحاور بين 77 % كحد أدنى و82.5 % كحد أقصى، وتمثل نسبة 91 % معامل مرتفع مما يزيد الاستبيان من ثباته وهو ما يجعله يتمتع بدرجة عالية من القبول والثبات وهو ما يسمح لنا بتطبيق على جميع أفراد العينة.

2- اختبار بيرسون لاتساق فقرات الدراسة:

اختبار الاتساق الداخلي لعينة الدراسة من خلال معامل بيرسون تم حساب الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان لعينة الدراسة البالغة (152)، وذلك بحساب معاملات ارتباط بيرسون، بين كل فقرة من فقرات المحور والدرجة الكلية الإجمالية الفقرات المكونة له، وذلك فيما يلي:

- **صدق الاتساق الداخلي للمحور الثاني: المتعلق بأثر لمرونة المحاسبية على قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة**

يبين الجدول رقم (03-12) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني وبين الدرجة الكلية لفقراته، عند مستوى دلالة قدرها (0.05)

الجدول رقم (03-12): معاملات الارتباط بين فقرات المحور الثاني والدرجة الكلية لفقراته

رقم السؤال	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
01	تسمح المعلومات المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية بمقارنة الوضعية المالية للمؤسسة خلال فترات زمنية مختلفة ومتتالية	0.527	0.00
02	تسمح المعلومات المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية بالمقارنة بين المؤسسة والمؤسسات ذات الصلة بالنشاط	0.546	0.00
03	تسمح المعلومات المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية بالمقارنة بين مؤشرات المالية للمؤسسة والمؤشرات المعيارية	0.331	0.00
04	عند تغيير السياسات المحاسبية يتم مراجعة قيم السنة السابقة وفق ما تقتضيه السياسات المطبقة قصد منح القوائم المالية القدرة على المقارنة	0.253	0.02
05	تتضمن المعلومات المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية مختلف السياسات المحاسبية المطبقة في المؤسسة قصد القدرة على المقارنة	0.228	0.005
06	تسمح المعلومات المالية المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية بالقدرة على المقارنات بين المؤسسات من خلال القدرة على توليد السيولة والتدفقات النقدية وأيضا بين مختلف الدورات المالية	0.704	0.00

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج (SPSS 22).

- **صدق الاتساق الداخلي للمحور الثالث: المتعلق بأثر لمرونة المحاسبية على قابلية المعلومات المحاسبية للفهم**

يبين الجدول رقم (03-13) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثالث وبين الدرجة الكلية لفقراته، عند مستوى دلالة قدرها (0.05).

الجدول رقم (03-13): معاملات الارتباط بين فقرات المحور الثالث والدرجة الكلية لفقراته

رقم السؤال	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
01	تتسم المعلومات المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية بقيمة إعلامية مرتفعة	0.586	0.00
02	تمكن المعلومات المحاسبية المعدة في ظل المرونة المحاسبية مستخدميها من فهم وإدراك محتواها	0.447	0.00
03	يعتبر المحتوى المعلوماتي للمعلومات المالية في ظل مرونة محاسبية كافي لفهم مختلف السياسات المحاسبية المطبقة	0.321	0.00
04	تساعد أشكال القوائم المالية الأساسية والجداول الملحقة المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية على فهم المعلومات المالية الواردة فيها من قبل مستخدمي القوائم المالية	0.198	0.015
05	تتسم المعلومات المقدمة في ظل وجود مرونة محاسبية بتقديم الطرق والسياسات المحاسبية المعتمد في بناء القوائم المالية بطريقة مفسرة ومبررة مما يساعد مستخدميها في القدرة على الفهم	0.252	0.02
06	تتصف المعلومات المالية المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية بالانسجام والقدرة على القراءة وبانسجام اللغة بين الشركة الأم ومختلف فروعها	0.684	0.00

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج (SPSS 22).

- **صدق الاتساق الداخلي للمحور الرابع: المتعلق بأثر لمرونة المحاسبية على ملائمة المعلومات المحاسبية**

يبين الجدول رقم (03-14) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الرابع وبين الدرجة الكلية لفقراته، عند مستوى دلالة قدرها (0.05).

الجدول رقم (03-14): معاملات الارتباط بين فقرات المحور الرابع والدرجة الكلية لفقراته

رقم السؤال	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
01	تتصف المعلومات المحاسبية المعدة في ظل مرونة محاسبية بالتوقيت المناسب للمستخدم لتساهم في اتخاذ القرارات	0.481	0.00
02	تسمح المعلومات المحاسبية المعدة في ظل المرونة المحاسبية لمستخدمي القوائم المالية بالتنبؤ مسبقا بالنتائج المستقبلية لمختلف قراراتهم	0.413	0.00
03	تمكن المعلومات المحاسبية المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية مستخدميها بقيمة استرجاعية تساعدهم في تقييم تنبؤاتهم السابقة والقدرة على تصحيحها	0.286	0.00
04	تساهم المعلومات المحاسبية المعدة في ظل وجود المرونة محاسبية بالتقليل من حالة عدم التأكد لدى مستخدميها	0.379	0.00
05	تتميز المعلومات المحاسبية المعدة في ظل مرونة محاسبية من قدرتها على رفع كفاءة التسيير من خلال مساهمتها في اتخاذ مختلف القرارات الإدارية	0.271	0.001
06	تشمل المعلومات المالية المقدمة في ظل وجود مرونة محاسبية من خلال مختلف الملاحق صورة كافية وتسمح لمستخدميها باتخاذ مختلف القرارات	0.718	0.00

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج (SPSS 22)

- **صدق الاتساق الداخلي للمحور الخامس: المتعلق بأثر لمرونة المحاسبية على موثوقية المعلومات المحاسبية**

يبين الجدول رقم (03-15) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الخامس وبين الدرجة الكلية لفقراته، عند مستوى دلالة قدرها (0.05).

الجدول رقم (03-15): معاملات الارتباط بين فقرات المحور الخامس والدرجة الكلية لفقراته

رقم السؤال	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
01	تعبر المعلومات المحاسبية المعدة في ظل المرونة المحاسبية عن التعبير عن الواقع بصدق	0.442	0.000
02	تمتاز المعلومات المحاسبية المعدة في ظل المرونة المحاسبية بالقابلية للمراجعة	0.424	0.00
03	تضفي المرونة المحاسبية على المعلومات المحاسبية القابلية لتحقق من صحتها	0.299	0.00
04	تمتاز المعلومات المحاسبية المعدة في ظل المرونة المحاسبية بالحيادية أي تخدم مختلف مستخدمي القوائم المالية	0.379	0.00
05	تتصف المعلومات المحاسبية المنجزة في ظل المرونة المحاسبية بأمانة التمثيل للأحداث الاقتصادية للفترة المعبر عنها	0.493	0.00
06	تعكس المعلومات المحاسبية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي الواقع الاقتصادي مما يزيد في ثقة مستخدميها	348	0.00
07	تتسم المعلومات المحاسبية المعدة في ظل المرونة المحاسبية بأهمية نسبية مرتفعة تساهم في قدرة المستخدمين على اتخاذ القرارات	0.708	0.00

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج(SPSS 22)

3- اختبار سمير نوف لتأكد من توزيع البيانات طبيعيا

تم استخدام اختبار كولمجروف سمير نوف لمعرفة ما إذا كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا، والذي يعتبر ضروريا بالنسبة للاختبارات المعلمية ويوضح الجدول رقم (03-16) نتائج اختبار كولمجروف – سمر نوف على محاور الدراسة، حيث أن قيمة مستوى الدلالة لجميع المحاور أكبر من مستوى الدلالة (0.05)، وهذا يعني أن البيانات تتوزع طبيعيا، وعليه يمكن تطبيق الاختبارات المعلمية على الدراسة.

الجدول رقم (03-16): تطبيق اختبار كو لمجروف سمرنوف على محاور الدراسة

المحور	مجال المحور	قيمة Z	قيمة مستوى الدلالة
01	أثر المرونة المحاسبية على خاصية قابلية المعلومات للمقارنة	1.484	0.024
02	أثر المرونة المحاسبية على خاصية قابلية المعلومات للفهم لدى مستخدمي القوائم المالية	2.178	0.00
03	أثر المرونة المحاسبية على خاصية ملائمة المعلومات المحاسبية	1.101	0.177
04	أثر المرونة المحاسبية على خاصية موثوقية المعلومات المحاسبية	1.077	0.196

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج (SPSS 22).

4- نتائج اختبار (ANOVA) لفرضيات الدراسة

أولا: نتائج اختبار (ANOVA) للفرضية الأولى حول تأثير المرونة المحاسبية على خاصية القابلية للمقارنة

من أجل الإجابة على هذا المحور يمكن صياغة الفرضيتين كالتالي:

H_0: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين أراء المستجوبين تبعا لمتغير الخبرة بخصوص تأثير المرونة المحاسبية على خاصية القابلية للمقارنة

H_1: توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين أراء المستجوبين تبعا لمتغير الخبرة بخصوص تأثير المرونة المحاسبية على خاصية القابلية للمقارنة

جدول رقم (03-17): اختبار (ANOVA) حول تأثير المرونة المحاسبية على خاصية القابلية للمقارنة

الفرضية الأولى	F المحسوبة	مستوى الدلالة
تأثير المرونة المحاسبية على خاصية القابلية للمقارنة	**1.507**	**0.203**

المصدر: من إعداد الباحث بناء على مخرجات **(SPSS 22).**

من خلال نتائج اختبار الفرضية الأولى المبينة في الجدول أعلاه نلاحظ عدم وجود فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الخبرة حول تأثير المرونة المحاسبية على خاصية القابلية للمقارنة، وهذا من خلال قيمة fالمحسوبة والتي بلغت 1.507 وهي أكبر من f الجدولية، وهو ما يعززه مستوى المعنوية للاختبار الذي بلغت (0.203) وهي أكبر من مستوى المعنوية

المعتمد في دراستنا (0.05)، وعليه نقول أنه لا يوجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الخبرة حول تأثير المرونة المحاسبية على خاصية القابلية للمقارنة، وعليه نقبل الفرضية الصفرية ونرفض الفرضية البديلة

- **أولا: نتائج اختبار (ANOVA) للفرضية الثانية حول تأثير المرونة المحاسبية على خاصية القابلية للفهم**

من أجل الإجابة على هذا المحور يمكن صياغة الفرضيتين كالتالي:

H_0: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين أراء المستجوبين تبعا لمتغير الخبرة بخصوص تأثير المرونة المحاسبية على خاصية القابلية للفهم

H_1: توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين أراء المستجوبين تبعا لمتغير الخبرة بخصوص تأثير المرونة المحاسبية على خاصية القابلية للفهم

جدول رقم (03-18): اختبار (ANOVA)حول تأثير المرونة المحاسبية على خاصية القابلية للفهم

الفرضية الثانية	F المحسوبة	مستوى الدلالة
تأثير المرونة المحاسبية على خاصية القابلية للفهم	**1.963**	**0.103**

المصدر: من إعداد الباحث بناءا على مخرجات **(SPSS 22).**

من خلال نتائج اختبار الفرضية الثانية المبينة في الجدول أعلاه نلاحظ عدم وجود فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الخبرة تأثير المرونة المحاسبية على خاصية القابلية للفهم، وهذا من خلال قيمة fالمحسوبة والتي بلغت 1.963 وهي أكبر من f الجدولية، وهو ما تعززه مستوى المعنوية للاختبار الذي بلغت (0.103) وهي أكبر من مستوى المعنوية المعتمد في دراستنا (0.05)، وعليه نقول أنه لا يوجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الخبرة تأثير المرونة المحاسبية على خاصية القابلية للفهم، وعليه نقبل الفرضية الصفرية ونرفض الفرضية البديلة

- **ثانيا: نتائج اختبار (ANOVA) للفرضية الثالثة حول تأثير المرونة المحاسبية على خاصية الملائمة**

من أجل الإجابة على هذا المحور يمكن صياغة الفرضيتين كالتالي:

H_0: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين أراء المستجوبين تبعا لمتغير الخبرة بخصوص تأثير المرونة المحاسبية على خاصية الملائمة

H_1: توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين أراء المستجوبين تبعا لمتغير الخبرة بخصوص تأثير المرونة المحاسبية على خاصية الملائمة

جدول رقم (03-19): اختبار (ANOVA)حول تأثير المرونة المحاسبية على خاصية الملائمة

الفرضية الرابعة	F المحسوبة	مستوى الدلالة
تأثير المرونة المحاسبية على خاصية الملائمة	**1.241**	**0.296**

المصدر: من إعداد الباحث بناءا على مخرجات **(SPSS 22).**

من خلال نتائج اختبار الفرضية الثالثة المبينة في الجدول أعلاه نلاحظ عدم وجود فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الخبرة حول تأثير المرونة المحاسبية على خاصية الملائمة، وهذا من خلال قيمة f المحسوبة والتي بلغت 1.241 وهي أكبر من f الجدولية، وهو ما تعززه مستوى المعنوية للاختبار الذي بلغت (0.296) وهي أكبر من مستوى المعنوية المعتمد في دراستنا (0.05) ، وعليه نقول أنه لا يوجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الخبرة حول تأثير المرونة المحاسبية على خاصية الملائمة، وعليه نقبل الفرضية الصفرية ونرفض الفرضية البديلة

ثالثا: نتائج اختبار (ANOVA) للفرضية الرابعة حول تأثير المرونة المحاسبية على خاصية الموثوقية

من أجل الإجابة على هذا المحور يمكن صياغة الفرضيتين كالتالي:

H_0: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين أراء المستجوبين تبعا لمتغير الخبرة بخصوص تأثير المرونة المحاسبية على خاصية الموثوقية

H_1: توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين أراء المستجوبين تبعا لمتغير الخبرة بخصوص تأثير المرونة المحاسبية على خاصية الموثوقية

جدول رقم (03-20): اختبار (ANOVA)حول تأثير المرونة المحاسبية على خاصية الموثوقية

الفرضية الرابعة	F المحسوبة	مستوى الدلالة
تأثير المرونة المحاسبية على خاصية الموثوقية	**1.043**	**0.387**

المصدر: من إعداد الباحث بناء على مخرجات **. (SPSS 22).**

من خلال نتائج اختبار الفرضية الرابعة المبينة في الجدول أعلاه نلاحظ عدم وجود فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الخبرة حول تأثير المرونة المحاسبية على خاصية الموثوقية، وهذا من خلال قيمة f المحسوبة والتي بلغت 1.043 وهي أكبر من f الجدولية، وهو ما تعززه مستوى المعنوية للاختبار الذي بلغت (0.387) وهي أكبر من مستوى المعنوية المعتمد في دراستنا (0.05)، وعليه نقول أنه لا يوجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الخبرة حول تأثير المرونة المحاسبية على خاصية الموثوقية، وعليه نقبل الفرضية الصفرية ونرفض الفرضية البديلة

خلاصة الفصل:

حاولنا من خلال هذا الفصل قياس أثر المرونة المحاسبية على جودة المعلومات المحاسبية، وهذا من خلال استخدام الاستبيان كأداة لجمع المعلومات وتقصي وجهات نظر المستجوبين لعينة الدراسة والتي نراها مناسبة لذلك، وكخلاصة عامة لنتائج هذا الفصل لاحظنا معرفة الفئات المستجوبة لأهمية دور المرونة المحاسبية في التأثير على جودة المعلومات المحاسبية، وفيما يلي أهم النتائج اختبار الفرضيات:

من خلال تحليل نتائج الفرضية الأولى نستنتج تأييد وموافقة المستوجبين لدور المرونة المحاسبية في تحسين قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة، وهذا ما يؤدي بنا إلى قبول الفرضية العدمية الأولى والقائلة: " بعدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستجوبين بخصوص أثر المرونة المحاسبية على خاصية قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة"

من خلال تحليل نتائج الفرضية الثانية نستنتج تأييد وموافقة المستجوبين على دور المرونة المحاسبية في تحسين خاصية قابلية المعلومات المحاسبية للفهم، وهذا ما يؤدي بنا إلى قبول الفرضية العدمية الثانية والقائلة: " لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستجوبين بخصوص أثر المرونة المحاسبية على خاصية قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة"

من خلال تحليل نتائج الفرضية الثالثة نستنتج تأييد وموافقة المستجوبين على دور المرونة المحاسبية في تحسين خاصية ملائمة المعلومات المحاسبية، وهذا ما يؤدي بنا إلى قبول الفرضية العدمية الثالثة والقائلة: " لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستجوبين بخصوص أثر المرونة المحاسبية على خاصية ملائمة المعلومات المحاسبية "

من خلال تحليل نتائج الفرضية الرابعة نستنتج تأييد وموافقة المستجوبين على دور المرونة المحاسبية في تحسين خاصية موثوقية المعلومات المحاسبية، وهذا ما يؤدي بنا إلى قبول الفرضية العدمية الرابعة والقائلة:" عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستجوبين بخصوص أثر المرونة المحاسبية على خاصية موثوقية المعلومات المحاسبية "

الفصل الرابع:

دراسة حالة عينة من الشركات

تمهيد:

تناولنا في الفصل السابق ابراز دور المرونة المحاسبية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات الجزائرية من خلال استخدام أداة الاستبيان في دراسة ميدانية نحاول في هذا الفصل قدرة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية على استغلال المرونة المحاسبية لإنتاج معلومات محاسبية ذات جودة.

بهدف بلوغ الهدف من الفصل سنحاول في هذا الفصل اقتراح نموذج يمكننا من تقييم استغلال المرونة المحاسبية في البيئة الجزائرية ثم مدى تأثيره على جودة المعلومات المحاسبية ومن ثم تطبيقه على مجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

ولبلوغ الهدف من الدراسة تم اختيار عينة من الشركات الاقتصادية الجزائرية، حيث تم تشخيص واقع استغلال المرونة المحاسبية وفق منهجية متسلسلة ومحكمة، تخللتها زيارات ميدانية لهذه الشركات بغية معرفة مدى توفر الإجراءات المحققة لجودة المعلومات المحاسبية المعتمد عليها في النموذج، وتم تقسيم هذا الفصل إلى مجموعة من المباحث المبحث الأول الطريقة والأدوات المبحث الثاني النتائج ومناقشتها.

المبحث الأول: هيكل النموذج ومنهجية الدراسة

1. صياغة النموذج

نحاول من خلال هذا المطلب بناء نموذج يمكننا من قياس أثر المرونة المحاسبية على جودة المعلومات المحاسبية وهذا من خلال إيجاد العلاقة بين الإجراءات المحققة للمرونة المحاسبية والإجراءات المحققة لجودة المعلومات المحاسبية وذلك فيما يلي:

1. 1 .1 المتغير التابع: جودة المعلومات المحاسبية

عرفنا في الفصل النظري جودة المعلومات المحاسبية على أنها ما تتمتع به المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين و أن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية بما يساعد على تحقيق الهدف وهي أيضا ما يجب أن تتوفر عليه المعلومات المحاسبية من خصائص في هذه المعلومات وتم الإشارة إلى أن خاصية الملائمة تم استخدامها كأحد الخصائص الهامة لتحقيق جودة المعلومات المحاسبية خاصة وأنها تعكس وجهة نظر مستخدمي هذه المعلومات مما يدل على أهمية هذه الخاصية وعليه مما سبق تتحدد جودة المعلومات المحاسبية من خلال مجموعة من الخصائص وهي القابلية للفهم، الملائمة، القابلية للمقارنة، الموثوقية.

الجدول رقم (04-01) الإجراءات التي تمثل جودة المعلومات المحاسبية

جودة المعلومات المحاسبية	متوفرة	غير متوفرة
تحتوي القوائم المالية الأساسية على كافة المعلومات المحاسبية وفق ما جاء في النظام المحاسبي المالي		
تحتوي الملاحق على كافة المعلومات والجداول المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي		
تمكن المعلومات المحاسبية من إجراء التحليل التطوري لمختلف المؤشرات المالية في المؤسسة		
تمكن المعلومات المحاسبية من إجراء التحليل المقارن لمختلف المؤشرات المالية مع المؤسسات الأخرى الناشطة في نفس القطاع		
تقدم المعلومات المالية في البيئة الجزائرية في الوقت المناسب		

تمكن المعلومات المحاسبية من إجراء مختلف التنبؤات المستقبلية		
تمكن المعلومات المحاسبية من تصحيح مختلف القرارات السابقة، أو تأكيدها		
تتميز المعلومات المالية المقدمة في البيئة الجزائرية بالحيادية (ذات غرض عام)		
تعبر المعلومات المالية المقدمة في البيئة الجزائرية عن وقائع الأحداث والمعاملات الاقتصادية في المؤسسة بصدق		
تتميز المعلومات المالية المقدمة في البيئة الجزائرية بالأهمية النسبية		
تتميز المعلومات المقدمة بالقابلية للتحقق والمراجعة.		

المصدر: من إعداد الباحث

يمكن إعطاء المتغير التابع الرمز **Yi** ضمن النموذج المقترح.

Yi تمثل قيمة المتغير التابع (مستوى جودة المعلومات المحاسبية المقدمة في ظل وجود مرونة محاسبية)

1. 2 المتغيرات المستقلة: المرونة المحاسبية

يتحدد مستوى المرونة المحاسبية المتوفرة في النظام المحاسبي المالي من خلال مجموعة من الإجراءات والتي سنتناولها من خلال المتغيرات المستقلة الجزئية التالية:

1. 2. 1 المتغير المستقل الأول: المرونة المتاحة في أسس قياس التثبيتات

تتحقق المرونة المتوفرة ضمن أسس قياس التثبيتات في الجزء الأول من خلال الإجراءات التالية والتي تتلخص من خلال الجدول رقم (04-02):

جدول رقم (04-02): الإجراءات المحققة للمرونة المتاحة في أسس قياس التثبيتات

المرونة المتاحة في أسس قياس التثبيتات	وجود الإجراء	عدم وجود الإجراء
تستند المؤسسة في تغيير أسس قياس التثبيتات إلى مبررات موضوعية		
يتم تغيير طريقة القياس المناسبة حسب طبيعة التثبيت		
يتم تغيير طريقة القياس المناسبة حسب ظروف السوق		
يتم تغيير طريقة القياس المناسبة حسب إمكانيات المؤسسة		
يتم تغيير طريقة القياس بالنظر إلى التكلفة والمنفعة التغيير		

المصدر: من إعداد الباحث

يمكن إعطاء المتغير التابع الرمز X1 ضمن النموذج المقترح

X1 يمثل المتغير المستقل الأول (الإجراءات المحققة للمرونة في أسس قياس الإهتلاكات)

B1 يمثل معامل الانحدار للمتغير المستقل الأول (الإجراءات المحققة للمرونة في أسس قياس التثبيتات)

1. 2.2 المتغير المستقل الثاني: المرونة المتاحة في السياسات المتعلقة بالإهتلاك

تتحقق المرونة المتوفرة ضمن السياسات المتعلقة بالاهتلاك في الجزء الثاني من خلال الإجراءات التالية والتي تتلخص من خلال الجدول رقم (04-03):

جدول رقم (04-03): الإجراءات المحققة للمرونة المتاحة في السياسات المحاسبية المتعلقة بالاهتلاك

المرونة المتاحة في طرق الاهتلاك	وجود الإجراء	عدم وجود الإجراء
تستند المؤسسة في تغيير طرق اهتلاك التثبيتات إلى مبررات موضوعية		
يتم تحليل خصائص التثبيتات لمعرفة طريقة الاهتلاك المناسبة		
يتم تغيير طرق اهتلاك التثبيتات بالاستناد إلى إعادة تقدير عمر		

التثبيتات		
يتم تغيير طرق اهتلاك التثبيتات بالنظر حجم المزايا التي تذرها التثبيتات		

المصدر: من إعداد الباحث

يمكن إعطاء المتغير التابع الرمز X2 ضمن النموذج المقترح.

X2 يمثل المتغير المستقل الثاني (الإجراءات المحققة للمرونة المتاحة في طرق الاهتلاك).

B2 يمثل معامل الانحدار للمتغير المستقل الثاني (الإجراءات المحققة للمرونة في طرق الاهتلاك الإهتلاكات).

1. 2 .3 المتغير المستقل الثالث: المرونة المتاحة في طرق تقييم المخزونات

تتحقق المرونة المتوفرة ضمن طرق تقييم المخزونات في الجزء الثالث من خلال الإجراءات التالية والتي تتلخص من خلال الجدول رقم (04-04):

جدول رقم (04-04): الإجراءات المحققة للمرونة المتاحة طرق تقييم المخزونات

المرونة المتاحة في طرق تقييم المخزونات	وجود الإجراء	عدم وجود الإجراء
تستند المؤسسة في تغيير طرق تقييم المخزونات إلى مبررات موضوعية		
يتم تحليل القابلية للتخزين لمعرفة طريقة التقييم المناسبة		
يتم تغيير طرق تقييم المخزون بالاستناد مدى الحاجة إليها		
يتم تغيير طرق تقييم المخزونات بالنظر للمنافع المستقبلية		

المصدر: من إعداد الباحث

يمكن إعطاء المتغير التابع الرمز X3 ضمن النموذج المقترح.

X3 يمثل المتغير المستقل الثاني (الإجراءات المحققة للمرونة المتاحة في طرق تقييم المخزون)

B3 يمثل معامل الانحدار للمتغير المستقل الثاني (الإجراءات المحققة للمرونة في طرق تقييم المخزون)

1. 2. 4 المتغير المستقل الرابع: المرونة المتاحة في سياسات الأطراف ذوي العلاقة

تتحقق المرونة المتوفرة ضمن السياسات المتعلقة ب الأطراف ذوي العلاقة في الجزء الرابع من خلال الإجراءات التالية والتي تتلخص من خلال الجدول رقم (04-05):

جدول رقم (04-05): الإجراءات المحققة للمرونة المتاحة في السياسات المحاسبية المتعلقة بالأطراف ذوي العلاقة

المرونة المتاحة في باقي السياسات	وجود الإجراء	عدم وجود الإجراء
يتم التغيير بين الأساس النقدي وأساس الاستحقاق بأسس موضوعية		
يتم التغيير بين أسس الاعتراف بالإيرادات والأعباء على أساس مبررات موضوعية		
يتم التغيير بين السياسات المتعلقة بالزبائن على أساس مبررات موضوعية		
يتم التغيير بين السياسات المتعلقة بالالتزامات على أساس مبررات موضوعية		

المصدر: من إعداد الباحث

يمكن إعطاء المتغير التابع الرمز X4 ضمن النموذج المقترح

X4 يمثل المتغير المستقل الثاني (الإجراءات المحققة للمرونة المتاحة في الأطراف ذوي العلاقة)

B4 يمثل معامل الانحدار للمتغير المستقل الثاني (الإجراءات المحققة للمرونة في الأطراف ذوي العلاقة)

1. 2. 5 شكل النموذج:

$$Y= a + b1\ x1+b2x2+b3x3+b4x4+ui$$

حيث:

جودة المعلومات المحاسبية = y

ثابت الانحدار= a

b1,b2,b3,b4 تمثل معاملات الانحدار للمتغيرات المستقلة

x1 = المتغير المستقل الأول: المرونة المتاحة طرق الاهتلاك

X2= المتغير المستقل الثاني: المرونة المتاحة في طرق تقييم المخزونات

X3= المتغير المستقل الثالث: المرونة المتاحة في أساس الاستحقاق

X4= المرونة المتاحة في باقي السياسات

ui= الأخطاء العشوائية

2. المتغيرات المنهجية للدراسة:

1. 2 عينة الدراسة:

تتكون عينة الدراسة من مجموعة من الشركات تنشط في ولاية ورقلة يمكن تقديمها في الجدول التالي:

الجدول رقم (04-06): عينة الدراسة

الشركة	تاريخ بداية النشاط	النشاط الرئيسي	العنوان
المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية	1981/12/12	صناعة المركبات وبيع قطع الغيار	المنطقة الصناعية ص ب رقم 49 ورقلة
مؤسسة النقل الحضري والشبه الحضري للمسافرين	2011/06/01	النقل الحضري والشبه الحضري للمسافرين	منطقة النشاط طريق الزاوية ورقلة
نفطال حاسي مسعود فرع الوقود	1981/04/06	شركة تسويقية	حاسي مسعود
المؤسسة الاستشفائية لطب العيون	2012/11/29	طب العيون	المنطقة الصناعية ورقلة
المؤسسة الوطنية للتأمين	1963/12/12	تأمينات	سوق الحجر ورقلة
اتصالات الجزائر	2003/01/01	الخدمات الهاتفية والإنترانت	شارع روابح عبد الرحمان ورقلة
وكالة الحوض الهيدوغرافي	1996/08/26	انتاجي	منطقة النشاطات طريق ورقلة غرداية
سونطراك	ديسمبر 1963	إنتاج البترول	حوض بركاوي ورقلة
موبيليس	2004	تجاري خدماتي	حي سيدي عبد القادر ورقلة
مؤسسة التسوية وأشغال الطرق	1984	التسوية وأشغال الطرق	صندوق بريد 401 المنطقة الصناعية ورقلة
بريد الجزائر	2003	خدمات مالية وبريدية	منطقة النشاطات طريق ورقلة غرداية
المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار	1983/01/01	حفر الآبار وتطوير حقول المحروقات السائلة وصيانتها	حاسي مسعود ورقلة قاعد 20 أوت 1955

المصدر: من إعداد الباحث

2.2 هدف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة مدى تأثير المرونة المحاسبية الموجودة في النظام المحاسبي المالي على جودة القوائم المالية حيث تم تجزئة متغيرة المرونة المحاسبية إلى أربع متغيرات مستقلة جزئية، المرونة المتاحة في أسس قياس التثبيتات، المرونة المتاحة في طرق الاهتلاك، طرق تقييم المخزون، باقي السياسات.

2 .3 فرضيات الدراسة:

1- توجد علاقة تأثير بين جودة المعلومات المحاسبية والمرونة المتاحة في أسس قياس التثبيتات.
2- توجد علاقة تأثيربين جودة المعلومات المحاسبية والمرونة المتاحة في طرق الاهتلاك.
3- توجد علاقة تأثير بين جودة المعلومات المحاسبية والمرونة المتاحة ضمن طرق قياس المخزونات.
4- توجد علاقة تأثير بين جودة المعلومات المحاسبية والمرونة المتاحة ضمن باقي السياسات المحاسبية.

3. الخطوات المنهجية المتبعة:

لبلوغ الهدف المسطر للدراسة تم اتباع مجموعة من الخطوات المنهجية وهي كالتالي:

- **المقابلة الشخصية:** مع المسؤولين والقائمين على المحاسبة في المؤسسات محل الدراسة بغية التعرف على مدى تطبيق هذه المؤسسات للمرونة المحاسبية المتوفرة ضمن النظام المحاسبي المالي في الفترة الممتدة سبتمبر 2021 إلى فيفري 2022.
- **الملاحظة:** من خلال الوقوف على مدى الحرص على ممتلكات المؤسسة عند تسجيلها وعند خروجها.
- **تحرير الوثائق:** من خلال طلب الاطلاع على القوائم المالية ومختلف الوثائق التي تساعد البحث في بلوغ الهدف المنشود.

المبحث الثاني: صلاحيات النموذج واختبار الفرضيات

بعد صياغة نموذج الدراسة ووصف المنهجية المتبعة للدراسة، سنحاول من خلال هذا المبحث من اختبار مدى صلاحيات النموذج وهذا من خلال حساب وتطبيق مجموعة من الاختبارات الاحصائية المناسبة والتي تمكننا من قياس مدى صلاحية هذا النموذج، ثم اختبار فرضيات الدراسة والحكم على مدى صحتها من خلال قوة الارتباط الموجود بين جودة المعلومات المحاسبية وبين المتغيرات المستقلة.

1. الاختبارات الاحصائية لنموذج الدراسة:

1. 1 اختبار حسن المطابقة:

يستخدم هذا النموذج من أجل اختبار مدى مطابقة هذا النموذج ومعرفة مدى ملائمة نموذج الدراسة، حيث تظهر في الجدول رقم (04-07) قيمة F المحسوبة (6.702) وفق اختبار حسن المطابقة فهي أكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى الدلالة وهي (0.05) وعليه فإن النموذج ملائم لتقييم مستوى المرونة المحاسبية استناداً إلى درجة الارتباط بين خصائص جودة المعلومات المحاسبية واجراءات المرونة المحاسبية.

الجدول رقم (04-07): اختبار حسن المطابقة

اختبارF	نتيجة الصلاحية
6.702	نموذج ملائم للدراسة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج (SPSS 22).

1. 2 اختبار ديربن واتسن:

يستخدم اختبار دير بن واتسن في قياس مدى وجود مشكلة ارتباط تسلسلي بين الأخطاء العشوائية (البواقي)، حيث يوضح الجدول رقم (04-08) قيمة (Durbin-watson) المحسوبة (2.052) وعند المقارنة تبين أنها مقبولة عند مستوى المعنوية أكبر من (0.05) وبالتالي تدل على عدم وجود مشكلة ارتباط ذاتي بين البواقي.

الجدول رقم (04-08): اختبار ديرين واتسن

اختبارDurbin-watson	2.052
النتيجة	عدم وجود مشكلة ارتباط ذاتي بين البواقي

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج (SPSS 22).

1. 3 اختبار الازدواج الخطي:

من بين الاختبارات المستخدمة في تحليل الانحدار نجد اختبار تضخم التباين (VIF) حيث يبين مدى ارتباط المتغيرات المستقلة مع بعضها البعض والجدول التالي الموضحة في الجدول رقم (04-09) بين معاملات (VIF)المحسوبة للمتغيرات المستقلة:

الجدول رقم (04-09): اختبار الخطي بين المتغيرات المستقلة

المتغيرات التابعة	معاملات VIF
المتغير التابع الاول X1	1.181
المتغير التابع الثاني X2	2.246
المتغير التابع الثالث X3	3.706
المتغير التابع الرابع X4	2.979

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج (SPSS 22).

من خلال نتائج معاملات (VIF) المحسوبة للمتغيرات المستقلة نلاحظ أن كل نتائج لم تتجاوز (5) حيث أن أقصى قيمة بلغت (3.706) وهي للمتغير التابع الثالث (X3)، كما أن الحد الأدنى للقيمة بلغت (1.181) وهذا ما يؤكد عدم وجود مشكلة ازدواج خطي بين المتغيرات المفسرة في نموذج الانحدار، كما يمكن اختبار الازدواج الخطي من خلال مصفوفة الارتباط (بيرسون).

1. 4 عدم ثبات التباينات (Hetroscedasticety):

قام الباحث بالتحقق من وجود مشكلة في ثبات التباينات وذلك من خلال استخدام معامل ارتباط سبيرمان بين القيم المطلقة لبواقي نموذج الانحدار والقيم المتوقعة للمتغير التابع من نموذج الانحدار، وقد وجد أنها غير دالة إحصائيا حيث قيمتها أي أكبير من القيمة الجدولية عند مستوى الدلالة (0.05)، وبذلك تحقق شروط استخدام نموذج الانحدار دون مشاكل قياسية تؤثر في نتائجه ويمكن عرض معامل ارتباط بيرسون بين المتغيرات ومعامل الانحدار على النحو التالي:

1. 5 معامل الارتباط بيرسون بين متغيرات الدراسة:

الجدول رقم (04-10): معامل ارتباط بيرسون بين متغيرات الدراسة

Pearson Correlation		جودة المعلومات المحاسبية	والمرونة المتاحة في أسس قياس التثبيتات.	المرونة المتاحة في طرق الاهتلاك.	المرونة المتاحة ضمن طرق قياس المخزونات.	المرونة المتاحة ضمن باقي السياسات المحاسبية.
جودة المعلومات المحاسبية	Pearson Correlation	1	0.139	0.17	0.623	0.871
	Sing-(2-tailed)		0.274	0.479	0.15	0.00
المرونة المتاحة في أسس قياس التثبيتات.	Pearson		1	0.361	0.297	0.53
	Correlation			0.124	0.74	0.735
المرونة المتاحة في طرق الاهتلاك.	Pearson			1	0.451	-0.148
	Correlation				0.71	0.324
المرونة المتاحة ضمن طرق قياس المخزونات.	Pearson				1	0.649
	Correlation					0.11
المرونة المتاحة ضمن باقي السياسات المحاسبية.	Pearson					1
	Correlation					**12**

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج (SPSS 22).

تتكون مصفوفة الارتباط بيرسون من مجموعة من المتغيرات المستقلة وهي (المرونة المتاحة في أسس قياس التثبيتات، المرونة المتاحة في طرق الاهتلاك، المرونة المتاحة في قياس المخزونات، المرونة المتاحة في باقي السياسات المحاسبية) والمتغير التابع (جودة المعلومات المحاسبية) حيث يقوم معامل بيرسون بقياس الارتباط بين جميع متغيرات الدراسة مع بعضها البعض، ويوضح الجدول أعلاه رقم (04-10) لمصفوفة الارتباط بيرسون بين بعض المتغيرات المستقلة والمتغيرات التابعة حيث أن معاملات الارتباط بين المتغيرات حيث أن معامل الارتباط بيرسون بين المتغيرات التابعة والمستقلة قد أظهرت وجود ارتباط (أقل من 50%) بين بعض المتغيرات المستقلة وهذا لا يؤثر على نتائج الانحدار المتعدد، في حين أن هناك ارتباط ذو دلالة إحصائية عند مستوى.

الفرضية الأولى:

H0 : لا توجد علاقة إيجابية ذات دلالة احصائية بين والمرونة المتاحة في أسس قياس التثبيتات و مستوى جودة المعلومات المحاسبية

يظهر من خلال الجدول أعلاه رقم (04-10) لمصفوفة الارتباط بيرسون عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة 5% و1% ما بين المرونة المتاحة في أسس قياس التثبيتات وبين مستوى جودة المعلومات المحاسبية حيث تشير النتائج من خلال الجدول إلى أن نسبة العلاقة هي 13.9% وهي نسبة ضعيفة جدا وبناء عليه فإننا سنرفض الفرضية البديلة (H1) ونقبل الفرضية العدمية (H0).

الفرضية الثانية:

H0: لا توجد علاقة إيجابية ذات دلالة احصائية بين المرونة المتاحة في طرق الاهتلاك و مستوى جودة المعلومات المحاسبية

يظهر من خلال الجدول أعلاه رقم (04-10) لمصفوفة الارتباط بيرسون عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة 5% و1% ما بين المرونة المتاحة في طرق الاهتلاك ومستوى جودة المعلومات المحاسبية حيث تشير النتائج من خلال الجدول إلى أن نسبة العلاقة هي 17% وهي نسبة ضعيفة جدا وبناء عليه فإننا سنرفض الفرضية البديلة (H1) ونقبل الفرضية العدمية (H0).

الفرضية الثالثة:

H1: توجد علاقة إيجابية ذات دلالة احصائية بين المرونة المتاحة ضمن طرق قياس المخزونات ومستوى جودة المعلومات المحاسبية

يظهر من خلال الجدول أعلاه رقم (04-10) لمصفوفة الارتباط بيرسون على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة 5% و1% ما بين المرونة المتاحة ضمن طرق قياس المخزونات ومستوى جودة المعلومات المحاسبية حيث تشير النتائج من خلال الجدول إلى أن نسبة العلاقة هي 62.3% وهي نسبة مقبولة وبناء عليه فإننا نقبل الفرضية البديلة (H1) ونرفض نقبل الفرضية العدمية (H0).

الفرضية الرابعة:

H1: توجد علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين جودة المعلومات المحاسبية و المرونة المتاحة ضمن باقي السياسات المحاسبية

يظهر من خلال الجدول أعلاه رقم (04-10) لمصفوفة الارتباط بيرسون على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة 5 % و1 % ما بين المرونة المتاحة ضمن طرق قياس المخزونات ومستوى جودة المعلومات المحاسبية حيث تشير النتائج من خلال الجدول إلى أن نسبة العلاقة هي 87.1 % وهي نسبة مقبولة وبناء عليه فإننا نقبل الفرضية البديلة (H1) ونرفض نقبل الفرضية العدمية (H_0).

2. اختبار فرضيات الدراسة وتحليل النتائج:

سنتناول في هذا العنصر نتائج اختبار الفرضيات، المستمدة من واقع المؤسسات الاقتصادية في البيئة الجزائرية والمنهجية المتبعة ثم نقوم بتحليلها هذا فيما يلي:

2. 1 تحليل نتائج اختبار الفرضية الأولى:

" توجد علاقة ارتباط قوية بين الإجراءات المحققة للمرونة المتاحة في أسس قياس التثبيتات ومستوى جودة المعلومات المحاسبية "

يبين الجدول رقم (04-11) المتوسط الحسابي ودرجة الارتباط بين جودة المعلومات المحاسبية والإجراءات المحققة للمرونة المتاحة في أسس قياس التثبيتات ومستوى جودة المعلومات المحاسبية.

الجدول رقم (04-11): نتائج اختبار الفرضية الأولى

الخاصية	نسبة تحقق الإجراءات	درجة الارتباط	القرار
المرونة المتاحة في أسس قياس التثبيتات	0.563	0.607	قبول الفرضية

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج (SPSS 22).

إذ أن معطيات الجدول رقم (04-11) تقدر نسبة تحقق الإجراءات المحققة للمرونة المتاحة في أسس قياس التثبيتات ب 0.563، وهي نسبة متوسطة ومحققة، بينما قدرت درجة الارتباط بين جودة المعلومات المحاسبية ب0.607، بحيث تعتبر درجة ارتباط قوية وبناء على هذه النتائج فإننا نقبل هذه الفرضية والتي تنص على:" توجد علاقة ارتباط قوية بين الإجراءات المحققة للمرونة المتاحة في أسس قياس التثبيتات ومستوى جودة المعلومات المحاسبية جودة المعلومات المحاسبية.

2. 2 تحليل نتائج اختبار الفرضية الثانية:

" توجد علاقة ارتباط قوية بين الإجراءات المحققة للمرونة المتاحة في طرق الاهتلاك ومستوى جودة المعلومات المحاسبية "

يبين الجدول رقم (4-12) المتوسط الحسابي ودرجة الارتباط بين جودة المعلومات المحاسبية والإجراءات المحققة للمرونة والإجراءات المحققة للمرونة المتاحة في طرق الاهتلاك ومستوى جودة المعلومات المحاسبية.

الجدول رقم (04-12): نتائج اختبار الفرضية الثانية

الخاصية	نسبة تحقق الإجراءات	درجة الارتباط	القرار
المرونة المتاحة في طرق الاهتلاك	0.536	0.65	قبول الفرضية

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج (SPSS 22).

إذ أن معطيات الجدول رقم (04-12) تقدر نسبة تحقق الإجراءات المحققة للمرونة المتاحة في طرق الاهتلاك ب 0.536، وهي نسبة متوسطة ومحققة، بينما قدرت درجة الارتباط بين جودة المعلومات المحاسبية ب0.65، بحيث تعتبر درجة ارتباط قوية وبناء على هذه النتائج فإننا نقبل هذه الفرضية والتي تنقص على:" توجد علاقة ارتباط قوية بين الإجراءات المحققة للمرونة المتاحة في طرق الاهتلاك ومستوى جودة المعلومات المحاسبية جودة المعلومات المحاسبية.

2. 3 تحليل نتائج اختبار الفرضية الثالثة:

" توجد علاقة ارتباط قوية بين الإجراءات المرونة المتاحة ضمن طرق قياس المخزونات ومستوى جودة المعلومات المحاسبية "

يبين الجدول رقم (4-13) المتوسط الحسابي ودرجة الارتباط بين جودة المعلومات المحاسبية والإجراءات المحققة للمرونة والإجراءات المحققة للمرونة المتاحة ضمن طرق قياس المخزونات ومستوى جودة المعلومات المحاسبية.

الجدول رقم (04-13): نتائج اختبار الفرضية الثالثة

الخاصية	نسبة تحقق الإجراءات	درجة الارتباط	القرار
المرونة المتاحة ضمن طرق قياس المخزونات	0.75	-0.331	رفض الفرضية

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج (SPSS 22).

اذ أن معطيات الجدول رقم (04-13) تقدر نسبة تحقق الإجراءات المحققة للمرونة المتاحة ضمن طرق قياس المخزونات ب0.331، وهي نسبة ضعيفة وغير محققة، بينما قدرت درجة الارتباط بين جودة المعلومات المحاسبية ب0.75، بحيث تعتبر درجة ارتباط قوية وبناء على هذه النتائج فإننا نرفض هذه الفرضية والتي تنص على:" توجد علاقة ارتباط قوية بين الإجراءات المحققة للمرونة المتاحة ضمن طرق قياس المخزونات ومستوى جودة المعلومات المحاسبية.

2. 4 تحليل نتائج اختبار الفرضية الرابعة:

" توجد علاقة ارتباط قوية بين الإجراءات المحققة للمرونة المتاحة باقي السياسات المحاسبية ومستوى جودة المعلومات المحاسبية "

يبين الجدول رقم (4-14) المتوسط الحسابي ودرجة الارتباط بين والإجراءات المحققة للمرونة والإجراءات المحققة للمرونة المتاحة ضمن باقي السياسات المحاسبية ومستوى جودة المعلومات المحاسبية.

الجدول رقم (04-14): نتائج اختبار الفرضية الرابعة

الخاصية	نسبة تحقق الإجراءات	درجة الارتباط	القرار
المرونة المتاحة ضمن باقي السياسات المحاسبية	0.14	0.32	رفض الفرضية

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج (SPSS 22).

اذا أن معطيات الجدول رقم (04-14) تقدر نسبة تحقق الإجراءات المحققة للمرونة المتاحة في باقي السياسات المحاسبية ب0.14، وهي نسبة ضعيفة وغير محققة، بينما قدرت درجة الارتباط بين جودة المعلومات المحاسبية ب0.32، بحيث تعتبر درجة ارتباط ضعيفة

وبناء على هذه النتائج فإننا نرفض هذه الفرضية والتي تنص على:" توجد علاقة ارتباط قوية بين الإجراءات المحققة للمرونة المتاحة ضمن المرونة المتاحة ضمن باقي السياسات المحاسبية ومستوى جودة المعلومات المحاسبية.

خلاصة الفصل:

حاولنا من خلال هذا الفصل معرفة مستوى جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ومدى استغلال المرونة المحاسبية المتوفرة في البيئة المحاسبية الجزائرية من خلال فحص إجراءات المرونة في المؤسسات الاقتصادية وتأثيرها على جودة المعلومات المحاسبية، من خلال نتائج الفصل وكنتيجة عامة لأهم النتائج لاحظنا أن المؤسسات الجزائرية لا تستغل المرونة المحاسبية وأن النظام المحاسبي لا يوفر معلومات ذات جودة.

وفيما يلي خلاصة النتائج واختبار الفرضيات:

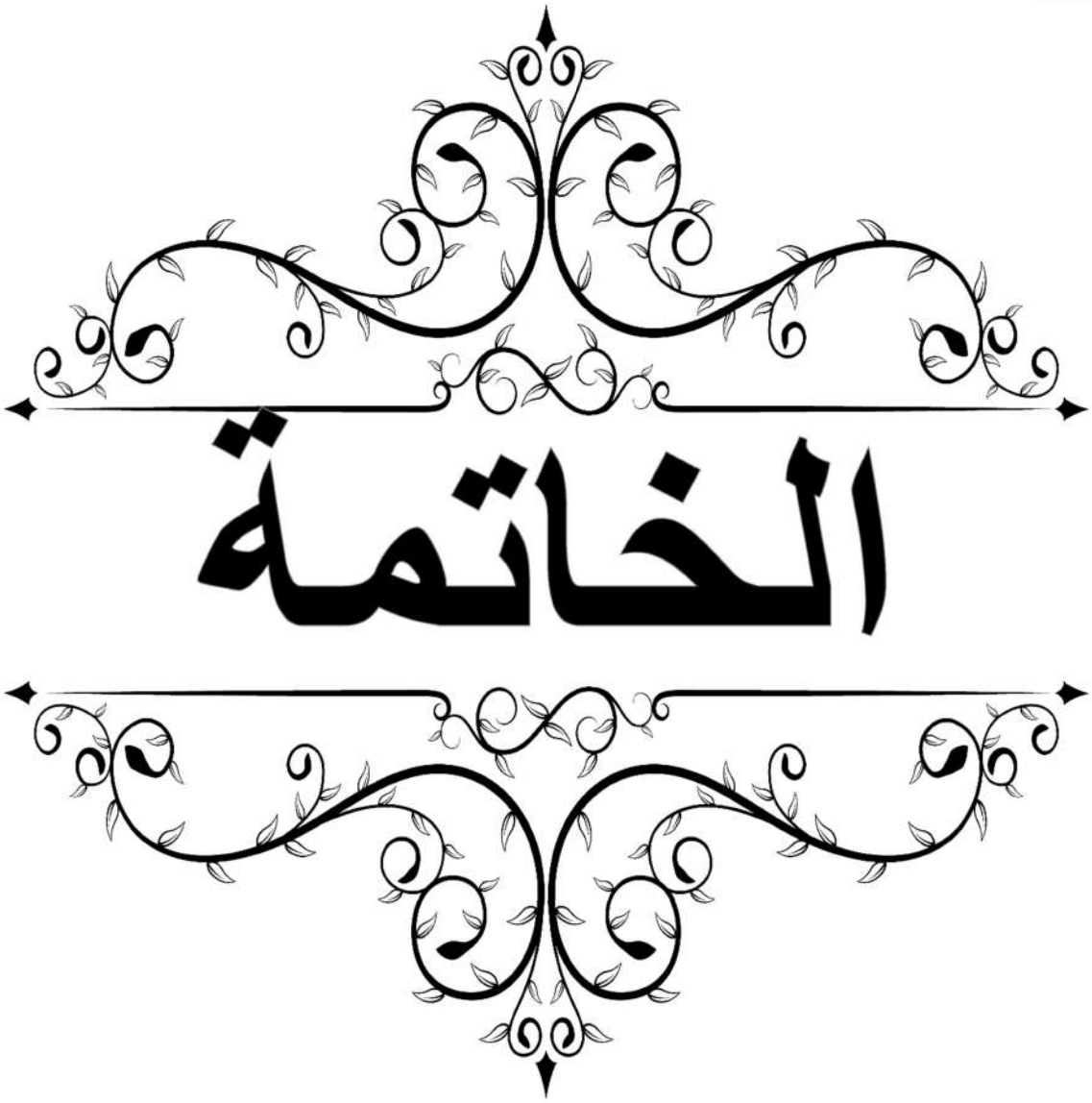
من خلال تحليل الفرضية الأولى، نستنتج، أن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لا تستغل السياسات المحاسبية المتوفرة في ظل النظام المحاسبي المالي التي تتعلق بأسس التثبيتات، وأن القوائم المالية في البيئة الجزائرية لا تتميز بخصائص جودة المعلومات المحاسبية، وهذا ما يؤدي بنا إلى الاحتفاظ بالفرضية الأولى والتي مختصرها: **" توجد علاقة ارتباط قوية بين جودة المعلومات المحاسبية والمرونة المتاحة في أسس قياس التثبيتات".**

من خلال تحليل الفرضية الثانية، نستنتج، أن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لا تستغل السياسات المحاسبية المتوفرة في ظل النظام المحاسبي المالي التي تتعلق بطرق الاهتلاك، وأن القوائم المالية في البيئة المحاسبية الجزائرية لا تتميز بخصائص جودة المعلومات المحاسبية، وهذا ما يؤدي بنا إلى الاحتفاظ بالفرضية الأولى والتي مختصرها**" توجد علاقة تأثير بين جودة المعلومات المحاسبية والمرونة المتاحة في طرق الاهتلاك".**

من خلال تحليل الفرضية الثالثة، نستنتج، أن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لا تستغل السياسات المحاسبية المتوفرة في ظل النظام المحاسبي المالي التي تتعلق بطرق قياس المخزونات، وأن القوائم المالية في البيئة الجزائرية لا تتميز بخصائص جودة المعلومات المحاسبية، وهذا ما يؤدي بنا إلى الاحتفاظ بالفرضية الأولى والتي مختصرها" **توجد علاقة تأثير بين جودة المعلومات المحاسبية والمرونة المتاحة ضمن طرق قياس المخزونات".**

من خلال تحليل الفرضية الرابعة، نستنتج، أن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لا تستغل السياسات المحاسبية المتوفرة في ظل النظام المحاسبي المالي المتعلقة بباقي السياسات المحاسبية، وأن القوائم المالية في البيئة الجزائرية لا تتميز بخصائص جودة المعلومات المحاسبية، وهذا ما يؤدي بنا إلى الاحتفاظ بالفرضية الأولى والتي مختصرها " **توجد علاقة تأثير بين جودة المعلومات المحاسبية والمرونة المتاحة ضمن باقي السياسات المحاسبية".**

www.psdgraphics.com



الخاتمة

1- خلاصة:

حاولنا من خلال تناولنا لموضوع المرونة المحاسبية وعلاقتها بجودة المعلومات المحاسبية في البيئة، حيث تمثلت إشكالية الأطروحة في مدى تأثير المرونة المحاسبية في السياسات المحاسبية للنظام المحاسبي المالي على جودة المعلومات المحاسبية في البيئة الجزائرية، حيث تم اختيار مجموعة من السياسات المحاسبية المحددة للمتغير المستقل (المرونة المحاسبية)، واختيار 4 خصائص نوعية محددة للمتغير التابع (جودة المعلومات المحاسبية) ولقد اعتمدنا على استمارة الاستبيان لمعرفة أراء العينة المستهدفة بخصوص موضوع الدراسة، كما اعتمدنا على المقابلة الشخصية مع محاسبي مجموعة من المؤسسات، توصلت الدراسة إلى وجود تأثير للمرونة المحاسبية في المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي على جودة المعلومات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

2- **نتائج اختبار فرضيات الدراسة الميدانية**: من خلال التحليل الإحصائي لاستمارة الاستبيان توصلنا إلى نتائج اختبار الفرضيات كتالي:

- من خلال نتائج اختبار الفرضية الأولى توصلنا إلى عدم وجود فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الخبرة حول تأثير المرونة المحاسبية على خاصية القابلية للمقارنة، وهذا من خلال قيمة fالمحسوبة والتي بلغت 1.507 وهي اكبر من f الجدولية، وهو ما تعززه مستوى المعنوية للاختبار الذي بلغت (0.203) وهي أكبر من مستوى المعنوية المعتمد في دراستنا (0.05)، وعليه نقول انه لا يوجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الخبرة حول تأثير المرونة المحاسبية على خاصية القابلية للمقارنة، وعليه نقبل الفرضية الصفرية ونرفض الفرضية البديلة؛
- من خلال نتائج اختبار الفرضية الثانية توصلنا إلى عدم وجود فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الخبرة تأثير المرونة المحاسبية على خاصية القابلية للفهم، وهذا من خلال قيمة fالمحسوبة والتي بلغت 1.963 وهي اكبر من f الجدولية، وهو ما تعززه مستوى المعنوية للاختبار الذي بلغت (0.103) وهي أكبر من مستوى المعنوية المعتمد في دراستنا (0.05) ، وعليه نقول انه لا يوجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الخبرة تأثير المرونة المحاسبية على خاصية القابلية للفهم، وعليه نقبل الفرضية الصفرية ونرفض الفرضية البديلة؛
- من خلال نتائج اختبار الفرضية الثالثة توصلنا إلى عدم وجود فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الخبرة حول تأثير المرونة المحاسبية على خاصية الملائمة، وهذا من خلال قيمة fالمحسوبة والتي بلغت 1.241 وهي اكبر من f الجدولية، وهو ما تعززه

مستوى المعنوية للاختبار الذي بلغت (0.296) وهي أكبر من مستوى المعنوية المعتمد في دراستنا (0.05) ، وعليه نقول انه لا يوجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الخبرة حول تأثير المرونة المحاسبية على خاصية الملائمة، وعليه نقبل الفرضية الصفرية ونرفض الفرضية البديلة؛

- من خلال نتائج اختبار الفرضية الرابعة توصلنا إلى عدم وجود فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الخبرة حول تأثير المرونة المحاسبية على خاصية الموثوقية، وهذا من خلال قيمة fالمحسوبة والتي بلغت 1.043 وهي اكبر من f الجدولية، وهو ما تعززه مستوى المعنوية للاختبار الذي بلغت (0.387) وهي أكبر من مستوى المعنوية المعتمد في دراستنا (0.05) ، وعليه نقول انه لا يوجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الخبرة حول تأثير المرونة المحاسبية على خاصية الموثوقية، وعليه نقبل الفرضية الصفرية ونرفض الفرضية البديلة؛

3- **نتائج اختبار فرضيات المقابلة الشخصية:** من خلال التحليل الإحصائي لبيانات المقابلة الشخصية توصلنا إلى نتائج اختبار الفرضيات كتالي:

- بالنسبية لنتائج الفرضية الأولى، لاحظنا أن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لا تستغل السياسات المحاسبية المتوفرة في ظل النظام المحاسبي المالي التي تتعلق بأسس التثبيتات، وأن القوائم المالية في البيئة الجزائرية لا تتميز بخصائص جودة المعلومات المحاسبية، وهذا ما يؤكد قبول الفرضية الأولى التي تبرز وجود علاقة ارتباط قوية بين جودة المعلومات المحاسبية والمرونة المتاحة في أسس قياس التثبيتات"؛
- بالنسبة الفرضية الثانية، نستنتج، أن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لا تستغل السياسات المحاسبية المتوفرة في ظل النظام المحاسبي المالي التي تتعلق بطرق الاهتلاك، وأن القوائم المالية في البيئة الجزائرية لا تتميز بخصائص جودة المعلومات المحاسبية، وهذا ما يؤكد قبول الفرضية الثانية التي تبرز وجود علاقة تأثير بين جودة المعلومات المحاسبية والمرونة المتاحة في طرق الاهتلاك"؛
- بالنسبة لنتائج الفرضية الثالثة، نستنتج، أن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لا تستغل السياسات المحاسبية المتوفرة في ظل النظام المحاسبي المالي التي تتعلق بطرق قياس المخزونات، وأن القوائم المالية في البيئة الجزائرية لا تتميز بخصائص جودة المعلومات المحاسبية، وهذا ما يؤكد قبول الفرضية الثالثة والتي مختصرها" توجد علاقة تأثير بين جودة المعلومات المحاسبية والمرونة المتاحة ضمن طرق قياس المخزونات"؛
- بالنسبة لنتائج الفرضية الرابعة، نستنتج، أن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لا تستغل السياسات المحاسبية المتوفرة في ظل النظام المحاسبي المالي المتعلقة بباقي السياسات

المحاسبية، وأن القوائم المالية في البيئة الجزائرية لا تتميز بخصائص جودة المعلومات المحاسبية، وهذا ما يؤكد قبول الفرضية الرابعة والتي مختصرها " توجد علاقة تأثير بين جودة المعلومات المحاسبية والمرونة المتاحة ضمن باقي السياسات المحاسبية".

4- نتائج الدراسة: من خلال الجمع بين الجوانب النظرية والتطبيقية توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

1. ساهمت الاجتهادات الفكرية في النظريات المحاسبية في تحديد الإطار العام لجودة المعلومات المحاسبية والمتمثل في الخصائص النوعية المحددة لها؛
2. تتمثل الخصائص الرئيسية للمعلومات المحاسبية في خاصتي الموثوقية والملائمة، ترتبط كل منهما بمجموعة من المحددات على غرار الخصائص الفرعية لهما؛
3. تعتبر خاصتي القابلية للفهم (الوضوح) والقابلية للمقارنة من الخصائص الثانوية الواجب توفرها في المعلومات المحاسبية؛
4. تميزت السياسات المحاسبية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي بالمرونة في التطبيق وإمكانية الاختيار بين العديد من البدائل المتاحة؛
5. يوجد تأثير هام للمرونة المحاسبية المتاحة في السياسات المحاسبية على خاصية القابلية للمقارنة، من خلال تأثير الخيارات المتاحة على إمكانية المقارنة بين نتائج المؤسسة لعدة سنوات وكذا المقارنة مع باقي المؤسسات الرائدة في القطاع؛
6. يوجد تأثير هام للمرونة المحاسبية المتاحة في السياسات المحاسبية على خاصية القابلية للفهم، حيث ألزم النظام المحاسبي المالي ضرورة تقديم جميع المعلومات الضرورية لفهم المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية للمؤسسات؛
7. أثبت الدراسة وجود تأثير للمرونة المحاسبية على خاصية الموثوقية من خلال إمكانية تغيير بدائل القياس المحاسبي ومالها من تأثير على المعلومات المالية للمؤسسة؛
8. أثبت الدراسة وجود تأثير للمرونة المحاسبية على خاصية الملائمة، حيث ترتبط الخصائص الفرعية لها بالخيارات المحاسبية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي.

5-توصيات الدراسة: في ظل النتائج المتوصل إليها نوصي بما يلي:

1. ضرورة بذل العناية المهنية في الاختيار بين البدائل والسياسات المحاسبية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي على غرار:
2. طرق الاهتلاك المتاحة؛
3. طرق تقييم المخزونات؛
4. بدائل القياس المحاسبي.

5. ضرورة الاهتمام بالإجراءات المحققة لكل خاصية من الخصائص النوعية المحددة لجودة المعلومات المحاسبية؛
6. ضرورة استغلال الخيارات المحاسبية المتاحة في تحسين نوعية وجودة المعلومات المحاسبية.

أفاق الدراسة:

1) دراسة مستوى جودة المعلومات المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية من خلال دراسة تطبيقية.
2) مرونة النظام المحاسبي المالي بين النظري والتطبيقي.
3) مدى فاعلية جودة المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات.
4) تأهيل البدائل المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية
5) دراسة تحليلية للمرونة المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية.
6) أثر المرونة المحاسبية على الوعاء الضريبي في بيئة الأعمال الجزائرية.

www.psdgraphics.com

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المراجع:

1_قائمة المراجع باللغة العربية:

- **الكتب**

1. إبراهيم جابر، **المحاسبية الدولية وعلاقتها بالتجارية الإلكترونية**، الطبعة الأولى، عمان الأردن، دارغيداء للنشر والتوزيع، 2014.
2. أحمد بلقاري، تعريب رياض عبد الله – طلال الحجاوي، **نظرية محاسبية**، الجزء الأول، دار اليازوري العلمية النشر والتوزيع، عمان الأردن، الطبعة العربية 2009.
3. أحمد نعمه عبد النافعي، **المحاسبة عن المشتقات المالية الاستثمار في شركات التأمين**، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2019.
4. أرشد التميمي، **الأسواق المالية طار في التقييم والتنظيم**، الطبعة الأولى، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011.
5. بلخير بكاري، **دروس في محاسبة معمقة حسب النظام المحاسبي المالي (SCF)**، الديوان الوطني للمطبوعات الجامعية، 2016.
6. بن ربيع حنيفة، **الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية**، الجزء الأول، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2010.
7. رضوان حلوة حنان، أسامة الحارس، فواز الدين أبو جاموس، **أسس المحاسبة المالية**، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2004.
8. رضوان حلوة حنان، **النموذج المحاسبي المعاصر: مبادئ إلى المعايير –دراسة معمقة في نظرية المحاسبة**، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، 2006.
9. رضوان حلوة حنان، **تطور الفكر المحاسبي مدخل نظرية المحاسبة**، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى الإصدار الثاني، عمان، 2009.
10. رضوان حلوة حنان، **تطور الفكر المحاسبي، مدخل نظرية المحاسبة**، عمان، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع، 2001.
11. سيد عطاالله السيد، **النظريات المحاسبية**، عمان، دار الراية للنشر، 2009.
12. عباس مهدي الشيرازي، **نظرية المحاسبة**، الكويت، الطبعة الأولى، دار السلاسل، 1990.
13. عبد الحي مرعي، **المحاسبة الإدارية**، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر،1997.
14. عبد الرحمان بن إبراهيم الحميد، **نظرية المحاسبة**، الطبعة الأولى، فهرس مكتبة الملك فهد الوطنية أثناء النشر، السعودية، 2009.
15. عبد الرحمن عطية، **المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي**، الطبعة الأولى، 2011.
16. عبد الرزاق محمد قاسم، **تحليل تصميم نظم المعلومات المحاسبية**، ط1، الإصدار الثاني، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن،2007.
17. عمر لشهب، **تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري – دراسة حالة عينة من المؤسسات بولاية ورقلة**، الطبعة الأولى، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، مصر، 2014.

18.فايز جمعة النجار، **نظم المعلومات الإدارية منظور إداري**، الطبعة الأولى، دار الحامد، عمان الأردن، 2013.
19.كمال عبد العزيز نقيب، **مقدمة في نظرية المحاسبة**، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، 2004
20.محمد الأمين تاج الأصفياء حسن البصري، **نظرية المحاسبة**، الخرطوم، السودان، جامعة السودان، 2008.
21.محمد شوقي شادي: **دراسات في النظم المحاسبية، نظم المعلومات المحاسبية والحاسب الإلكتروني**، دار النهضة العربية، بيروت، 1998.
22.محمد قاسم، **المدخل إلى مناهج البحث العلمي**، دار النهضة، الطبعة الأولى، 1999م.
23.محمد، مطر، مرسي السويطي، **التأصيل النظري للممارسات المهنية للمحاسبة**، ط2، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، 2008.
24.ناصر دادي عدون، **الاتصال ودوره في كفاءة الكيان الاقتصادية**، دار المحمدية، ط1، الجزائر،2004.
25.الهادي آدم محمد، **نظرية المحاسبة**، شركة مطابع السودان للمعلة المحدودة، السودان،2009.
26.هوام جمعة، **تقنيات المحاسبة المعمقة وفقا للدليل المحاسبي الوطني**، الجزء الأول، ديوان المطبوعات الجامعية، 2000.
27.وليد ناجي الحيالي، **أصول المحاسبة المالية**، الجزء الأول، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة، الدنمارك، 2007.
28.ياسر صادق مطبع وآخرون، **نظم المعلومات المحاسبية**، ط1، مكتبة المجتمع العربي للنشر، عمان الأردن،2007.

- **الدوريات والملتقيات**

29. محمد ليلى عبد الحميد لطفي، **تنظيم السياسات المحاسبية على مستوى الوطن العربي وأثر ذلك على تنشيط بورصة الأوراق المالية**، ملتقى كلية التجارة جامعة منصورة، 2002.
30. نوال صبايحي، **أثر الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المحاسبية**، الملتقى الدولي الثالث حول آليات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري وطابقته مع معايير المحاسبة الدولية وتأثيره على جودة المعلومة المحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي.

- **رسائل وأطروحات**

31. إدريس دحمان، **تأثير السياسات المحاسبية على جودة المعلومات لمتخذي القرار دراسة استطلاعية للمحاسبين ومحافظي الحسابات**، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص: دراسات مالية ومحاسبية، منشورة، 2015.

32. بدر الزمان خمقاني، **فعالية النظام المحاسبي المالي في تقديم معلومات مالية عالية الجودة في البيئة الجزائرية**، مذكرة ماجستير منشورة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2012.

33. بن قطيب علي، **دور التدقيق المحاسبي في ظل المعالجة الالكترونية للبيانات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**، أطروحة دكتوراه، تخصص بنوك مالية ومحاسبة، جامعة محمد بوضياف المسيلة،2017.

34. سعيدي عبد الحليم، **محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي –دراسة عينة من المؤسسات**، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2014/2015.

35. سلمى عبد القادر البرهان عبد الرحمان، **أثر السياسات المحاسبية على التقارير المالية – دراسة ميدانية على البنك الإسلامي السودانى "فرع شندي" وبنك الادخار والتنمية الاجتماعية " فرع شندي**، ماجستير منشورة، جامعة شندي، السودان، 2016.

36. سليم سلامة الهروط، **أثر السياسات على جودة المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة المدرجة في بورصة عمان**، رسالة ماجستير، جامعة الزرقاء الأردن، 2015-2014.

37. شمو محاسن عبد الله علي، **أثر الاختلاف في السياسات المحاسبية من منظور المدخل الايجابي على جودة المعلومات المحاسبية المالية**، رسالة دكتوراه، جامعة أم درمان، السودان،2016.

38. صالح حامد محمد آدم، **أثر نماذج القياس المحاسبى فى جودة المعلومات المحاسبية وقرارات الاستثمارية فى الأوراق المالية (دراسة ميدانية)**، أطروحة الدكتوراه، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان، 2009.

39. عتير سليمان، **مرونة اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية دراسة ميدانية من وجهة نظر مهنية وأكاديمية**، أطروحة دكتوراه منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ورقلة، 2017.

40. علي بن قطيب، **دور التدقيق المحاسبي في ظل المعالجة الالكترونية للبيانات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية-دراية عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**، أطروحة دكتوراه منشورة، جامعة مسيلة،2017.

41. علي حامدي، **أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية دراسة حالة مؤسسة مطاحن الأوراس باتنة الوحدة الإنتاجية التجارية -آريس-**، مذكرة ماجستير تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة،2011.

42. علي سليم سلامة الهروط، **أثر السياسات المحاسبية على جودة المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة المدرجة في بورصة عمان**، مذكرة ماجستير، جامعة الزرقاء، الأردن، 2015.

43. محمد يونس عبد السلام احطيبة، **أثر التغيير في السياسات المحاسبية على عدالة وصدق القوائم المالية– دراسة ميدانية على شركة شل المحدودة**، أطروحة دكتوراه منشورة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2010.

44. مهدي عبد الرحمان حسن إبراهيم علمي، **المعايير المحاسبية في التنظيمات التي لا تنتمي لقطاع الأعمال**، رسالة دكتوراة في المحاسبة، غير منشورة، جامعة أم درمان الاسلامية، كلية العلوم الإدارية، 2002.

45. ناجي بن يحي، **دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي**، دراسة حالة شركة المطاحن الكبرى للجنوب GM SUD بسكرة، مذكرة ماجستير، علوم التسيير تخصص محاسبة، منشورة، جامعة بسكرة 2012/2013.

46. هبة أحمد علي العطاونة، **السياسات المحاسبية بين الثبات والتغيير (دراسة ميدانية في المملكة العربية السعودية)**، مذكرة ماجستير، جامعة اليرموك، الأردن، 2005.

47. يوسف عبد الله إبراهيم عثمان، **إطار علمي لتقويم استخدام المدخلين المعياري والايجابي في تحليل دوافع الإدارة تجاه اختيار الطرق والسياسات المحاسبية البديلة وبناء المعايير المحاسبية: دراسة تحليلية تطبيقية**، رسالة دكتوراه، جامعة السودان، 2009.

- **المجلات العلمية**

48.إبراهيم الهادي آدم محمد، **تقويم المناهج البحثية التقليدية والمعاصرة في بناء نظرية المحاسبة**، مجلة البحوث التجارية، 2008.

49.أبوبكر، عوض الله جعفر الحسين، **أهمية جودة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية**، مجلة العلوم والتقانة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجي المجلد 12، العدد 2 (30 نوفمبر/تشرين الثاني 2012).

50.أحمد عبد الرحمان مخادم، **أثر نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في اتخاذ القرارات الاستثمارية "دراسة تطبيقية على الشركات الأردنية"**، مجلة المنارة، جامعة مؤته، المجلد 13، العدد 02، 2007.

51.أحمد قايد نورالدين، هلايلي إسلام. **دور نظم المعلومات المحاسبية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية**، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 04 العدد 01 جوان 2019.

52.أحمد محمد يوسف، **أثر الاختلاف في التقديرات المحاسبية على دلالة القوائم المالية**، كلية الإدارة والاقتصاد جامعة قطر، المجلة العلمية لكلية الإدارة والاقتصاد العدد العاشر 1999م.

53.بالرقي التجاني، **القياس في المحاسبة ماهيته وقيوده ومدى تأثره بالتضخم**، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس – سطيف، الجزائر، العدد 08، 2008.

54.بالرقي تيجاني، **موقف المنهج المعياري والايجابي من تعدد بدائل القياس المحاسبي**، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 05، 2005.

55.بلقاسم كحولي أحلام، معطى الله خير الدين، **دور التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية: دراسة حالة المؤسسة المينائية لسكيكدة**، مجلة الباحث الاقتصادي، المجلد6، العدد1، 2018.

56.به يمان رفيق محمد، **مدى تطبيق مجالات المحاسبة عن الالتزامات الاجتماعية وأثرها على تحسين جودة المعلومات المحاسبية** دراسة ميدانية في شركة بازيان لصناعة السمن – السليمانية، مجلة جامعة كركوك للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد 05 العدد (2) 2010.

57.بهيمان رفيق محمد، **مدى تطبيق مجالات المحاسبة عن الالتزامات الاجتماعية وأثرها على تحسين جودة المعلومات المحاسبية / دراسة ميدانية في شركة بازيان لصناعة السمنت – السليمانية**، مجلة جامعة كركوك للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد 5، العدد 2، 2015.

58.حسن توفيق مصطفى، **العوامل المؤثرة في اختيار الإدارة للسياسات المحاسبية**، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، المجلد الرابع، العدد الثاني، الجزائر، 2017.

59.حماد، أحمد هاني بحيري حسين، **دراسة تحليلية اختباريه لمتطلبات الإستراتيجية الإدارية للخيارات المحاسبية في مصر** – مجلة البحوث التجارية مجلد رقم 15، 1993.

60.خلود عاصم، **دور تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في تحسين جودة المعلومات وانعكاساتها على التنمية الاقتصادية**، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، المجلد 2013، العدد 4، العراق، 2013.

61.خليل حيدر السعيد، **مشكلات القياس المحاسبي الناجمة عن التضخم وأثرها على استبدال الأصول**، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد العادي والعشرون، العراق، 2009.

62.رضا إبراهيم صالح، **أثر توجه معايير المحاسبة نحو القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في ظل الأزمة العالمية**، مجلة كلية التجارة والبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، العدد الثاني، 2009.

63.رضا إبراهيم صالح، **المدخل الإيجابي لتحليل محددات اختيار الإدارة للسياسات المحاسبية - دراس اختباريه على الشركات المساهمة السعودية**، مجلة الإدارة العامة، العدد الثالث، 2003.

64.سكينة رحمة، ميلود تومي، **دور الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية**، مجلة الاقتصاديات المالية البنكية وإدارة الأعمال، 2019.

65.شيرين مامون سيد أحمد محمد، **أثر ممارسة المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية (دراسة ميدانية على سوق الخرطوم للأوراق المالية)**، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، السودان.
66.عباس حميد يحي التميمي علي ناصر ثابت النوري، **تأثير جودة المعلومات المحاسبية على كفاءة قرارات الاستثمار**، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية العدد (101) المجلد (23)، 2017.
67.عمر قير، **تجليات مبدأ أولوية الجوهر الاقتصادي على المظهر القانوني في النظام المحاسبي المالي**، مجلة أوراق اقتصادية، المجلد 03 العدد01 جوان 2019، الجزائر.
68.فاطمة فزع هداب، **العوامل المؤثرة في تحديد مستوى الأهمية النسبية وأثرها في تخطيط لعملية التدقيق**، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد الثالث والخمسون 2012.
69.فرج سمير عدلي، **مناهج البحث العلمي في علم المحاسبة**، مجلة المال والتجارة، مصر، 1972.
70.كمال أحمد يوسف، لبنى هشام نعمان العاتي، **أثر نظام التكاليف على أساس الأنشطة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية (دراسة حالة)**، سر من رأى، المجلد 12، العدد، 46، العراق، 2012.
71.محمد عباس سراج، **دراسة تحليلية لفعالية استخدام المدخل المعياري والمدخل الايجابي في مجال التنظير المحاسبي**، مجلة الإدارة العامة، الرياض، المملكة العربية السعودية، العدد 63.
72.محمد عبد الرحمن العابدي، **مناهج البحث العلمي في علم المحاسبة**، مجلة المال والتجارة، ديسمبر 1976.
73.يوسف عائشة موسى محمد، **تنظيم الطرق والسياسات المحاسبية وأثره على تعظيم قيمة الكيان وترشيد القرارات الادارية دراسة ميدانية بالتطبيق على بعض الشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق التجارية**، مجلة الدراسات العليا، الخرطوم، 2017.

- **المراسيم والقوانين**

74.الفقرة 138 - 04 من **القرار رقم 71** المؤرخ في 2008/07/26.
75.الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **قرار مؤرخ في 26 يوليو 2008، يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها**، الملحق رقم 3، معجم قائمة التعاريف، الجريدة الرسمية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25.
76.المادة 42 من **القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق ل 25 نوفمبر سنة 2007**.
77.القانون 07-11 **المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007**، المتضمن النظام المحاسبي المالي.

- **مقالات**

78.ابتسام أحمد موسى محمد. **"أثر تغيير الطرق والسياسات المحاسبية على وعاء ضريبة أرباح الأعمال في المنشأت التجارية بالسودان"**.2011.
79.حسب الله محمد إبراهيم الجاك، **الاتجاهات الحديثة لمناهج البحث العلمي في الفكر المحاسبي دراسة تحليلية نقدية**، جامعة أم درمان الاسلامية، كلية العلوم الإدارية، 2011.
80.سليمان عتير، **دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية** – دراسة حال مديرية الضرائب لولاية الوادي، جامعة حمة الاخضر، الجزائر، 2011.

81.محمد محسن عوض مقلد، **النظرية الإيجابية للمحاسبة وتفسيراتها لدوافع الإدارة تجاه بدائل الاختيار المحاسبي**، كلية التجارة قسم المحاسبة والمراجعة، 2009/2010.
82.ميمون إيمان، بشوندة رفيق، **أهمية تعديل المعالجة المحاسبية لعقود الايجار عند المستأجر للنظام المحاسبي المالي- دراسة مقارنة SCF 16 IFRS IAS 17**.

- مواقع

83. جمعة حميدات وحسام خداش، **محاسب عربي قانوني معتمد (ACPA) المحاسبة**، ص76 إلى 80 متوفر على الرابط: https://almerja.com/reading.php?idm=101711 23:55 8/03/2020 .

2- قائمة المراجع باللغة الأجنبية:

84.Accounting Standard (AS) 1, Disclosure of Accounting Policies.
85.ANANGA ONANA Anaclet, MAKANI Samuel, **Roland, Quels déterminants pour les politiques comptables dans les PME** Camerounaises.2017.
86.Bensabeur-slimane, Asma. **Les déterminants des choix de méthodes comptables dans les entreprises** algériennes lors de l'adoption du SCF.,2016.
87.Céline Michailesco, **"Les déterminants de la qualité de l'information diffusée par les entreprises françaises "** Université de Nantes, France, 1998.
88.Christenson, C, **The Methodology Of Accounting Theory The Accounting Review**, January, 1983.
89.Donald E.. Kieso, Jerry J.. Weygandt, and Terry D.. Warfield. **Intermediate accounting**. J. Wiley, 2010.
90.Epstein, Lita. **Reading Financial Reports for Dummies**. John Wiley & Sons, 2021.
91.Fardinal, F. **"The quality of Accounting Information and the accounting information system through the internal control systems: A study on Ministry and state agencies of the republic of Indonesia."** J. Financ. Accounts 4.6 2013.
92.Financial Accouting Standard Board .Op.Cit.

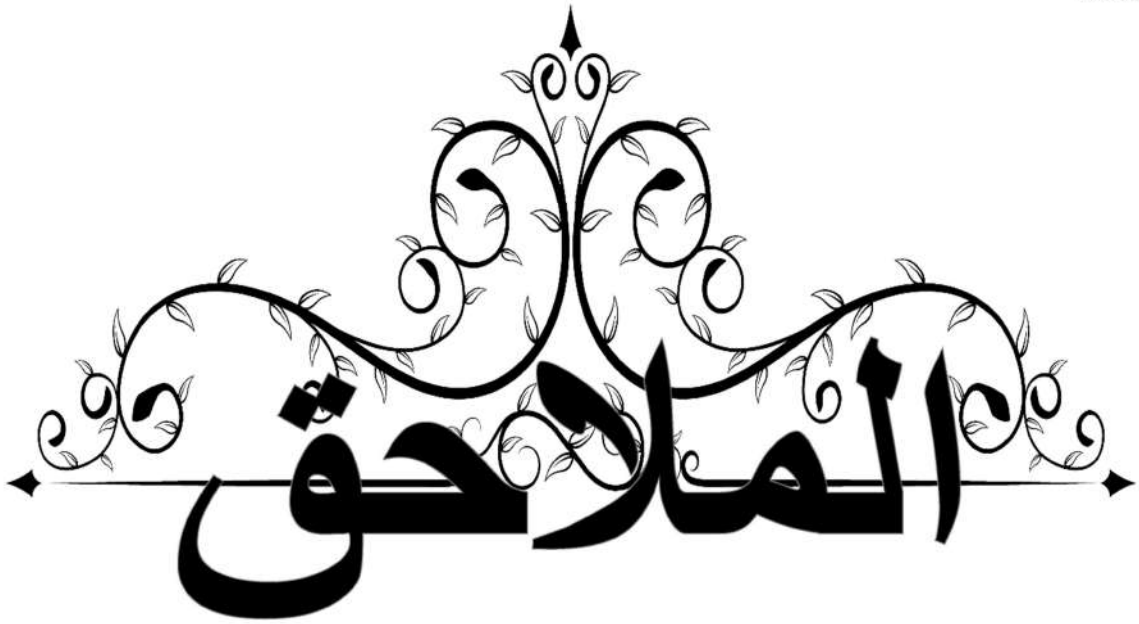
93. Hendrickson Eldon , Breda Michael, **Accounting Theory** , fifth edition , Irwin, GrawHil, 1992.
94. Hendriksen , S.E, **Accounting Theory**, Richard D. Irwin, Inc, London, 1989.
95. Jean-François Casta. **Théorie positive de la comptabilité. coordonné par B. Colasse. Encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et audit, Economica**, Paris 2009.
96. Jensen M, **Reflection on the state of Accounting Research and the Regulation,** og, Accounting, standford University ,1976.
97. Kenneth s.Most ,**Accounting Theory** , 2nd Ed , Grid publishing , Inc,1982.
98. Kieso, Donald E., Jerry J. Weygandt, and Terry D. Warfield. "Intermediate Accounting 16 Edition." New York ,2016.
99. Maheshwari, S. N., and Sunil Kumar Maheshwari. **Advanced Accountancy** Volume-I. Vikas Publishing House, 2001.
100. Maheshwari, Shachindra N.,Suneel K. Maheshwari, and Sharad K. Maheswari. **An Introduction to Accountancy**. Vikas Publishing House, 2013.
101. Malo-Alain, Alaa, M. Aldoseri, and M. Melegy. **"Measuring the effect of international financial reporting standards on quality of accounting performance and efficiency of investment decisions."** Accounting 7.1 .2021.
102. Nacer Ahmed et Géd Alim : **La bourse et la comptabilité**, la Revue Française de la comptabilité, N0175, Jan 1987 ,Paris.
103. Partenie Dumbrava, **Accounting Policies Applied by Entities and the value of Fixed Assets**, studia Universitatis "Vasil Goldis" Arad Economics Series Vol 22 Issue 1/2012.
104. SotiriosKARATZIMAS, Stella ZOUNTA KYRIAKIDOU Vagia , IMPACTS AND CHANGES IN **THE ACCOUNTING POLICIES AFTER THE IAS ADOPTION: A COMPARISON BETWEEN THEMANUFACTURING AND THE COMMERCIAL** SECTOR IN GREECE,2011.
105. Susanto, Azhar. "**The influence of accounting information system quality to accounting information quality and its implications to the good study program governance.**" Medwell Journals 27 .2017.
106. Tarca, Ann. **"Achieving international harmonisation through accounting policy choice".** Available at SSRN 321540 (2002).

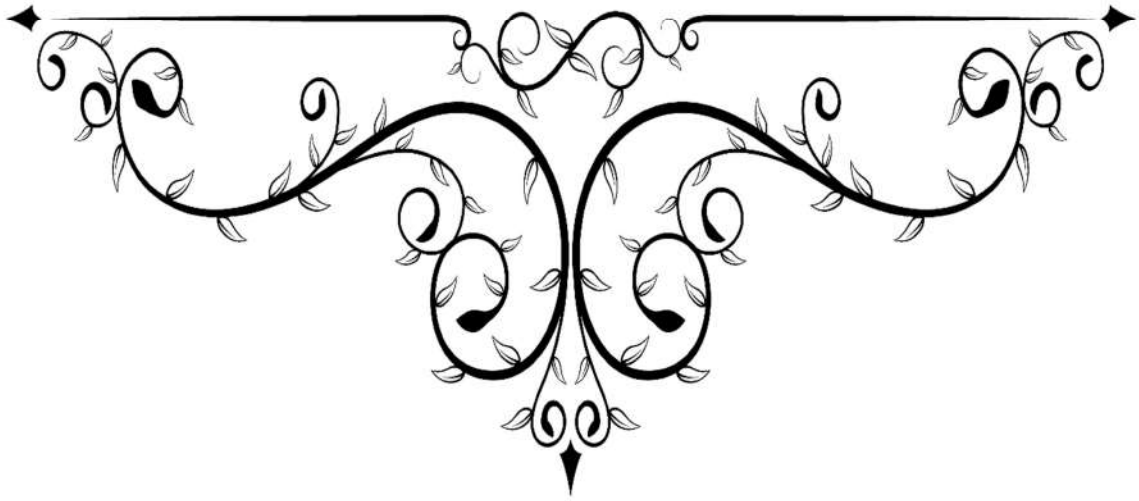
107. Toufik Saada, **Les déterrminantsd,es choix cornptables Étude des pratiques, françaisesfranco-arnéricaine** Association Francophone de Comptabilité,1995.

108. Watts and Zimmerman, 1979, p. 273 n. 11. Zimmerman 1980.

109. Watts, R.L. and J.L. Zimmerman, **Positive Accounting Theory**, Prentice Hall. New Jersey. 1986.

www.psdgraphics.com





الملحق رقم (01): استمارة الاستبيان

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة قاصدي مرباح ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

موسى بن التاج

طالب دكتوراه – الطور الثالث–
تخصص محاسبة وجباية

استمارة الاستبيان حول المرونة المحاسبية وجودة المعلومات المحاسبية

الأخ الكريم الأخت الكريمة.....
السلام عليكم ورحمة الله وتعالى وبركاته؛
تحية طيبة وبعد؛
في إطار التحضير لرسالة الدكتوراه في العلوم المالية والمحاسبية تخصص محاسبة وجباية؛ والموسومة بعنوان" **دور المرونة المحاسبية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية – دراسة تطبيقية-".** أعدت هذه الاستمارة بهدف جمع البيانات المتعلقة بالجانب التطبيقي لدراستنا وبغية قياس مدى تحسين المرونة المحاسبية لجودة المعلومات المحاسبية لشركتكم . لذا نرجو من سيادتكم أن تتكرموا بالإجابة على الأسئلة المرفقة بالاستمارة وإعطائها أهمية خاصة، لما لذلك من تأثير في نتائج الدراسة ومصداقيتها. وكما نحيطكم علما بأن إجاباتكم ستعالج بسرية تامة وستستخدم الأغراض البحث العلمي وفقط. ونشكركم سلفا على تعاونكم وتخصيص جزء من وقتكم لملأ بيانات هذه الاستمارة.
أرجوا أن تتقبلوا منا فائق الاحترام والتقدير

موسى بن التاج
moussa.bentadj@gmail.com

المحور الأول: البيانات الشخصية للمستجوب

الرجاء وضع إشارة (×) أمام الخانة المناسبة لإجابتك

1) مستوى المستجوب:

شهادة ليسانس ☐ شهادة ماستر ☐ شهادة (ماجستير؛ دكتوراه) ☐

أخرى أذكرها ..... ☐

2) الوظيفة: فئة الأكاديميين ☐ فئة الإداريين ☐

3) الخبرة المهنية: أقل من 5 سنوات ☐ من 05 إلى 10 سنوات ☐

من 10 إلى 15 سنة ☐ أكثر من 15 سنة ☐

المحور الثاني: الأسئلة المتعلقة قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة

فيما يلي مجموعة من الأسئلة التي تتعلق بخاصية القابلية للمقارنة والرجاء إبداء رأيك على كل الأسئلة وذلك بوضع (×) في خانة الرقم الدال على إجابتكم، مع الاعتماد على السلم المتصاعد الموالي:

غير موافق على الإطلاق	غير موافق نسبيا	بدون رأي	موافق نسبيا	موافق تماما
1	2	3	4	5

الأسئلة	1	2	3	4	5
تسمح المعلومات المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية بمقارنة الوضعية المالية للمؤسسة خلال فترات زمنية مختلفة ومتتالية					
تسمح المعلومات المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية بالمقارنة بين المؤسسة والمؤسسات ذات الصلة بالنشاط					
تسمح المعلومات المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية بالمقارنة بين مؤشرات المالية للمؤسسة والمؤشرات المعيارية					
عند تغيير السياسات المحاسبية يتم مراجعة قيم السنة السابقة وفق ما تقتضيه السياسات المطبقة قصد منح القوائم المالية القدرة على المقارنة					
تتضمن المعلومات المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية مختلف السياسات المحاسبية المطبقة في المؤسسة قصد القدرة على المقارنة					

تسمح المعلومات المالية المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية بالقدرة على المقارنات بين المؤسسات من خلال القدرة على توليد السيولة والتدفقات النقدية وأيضا بين مختلف الدورات المالية					

المحور الثالث: الأسئلة المتعلقة بخاصية القابلية للفهم لدى مستخدمي القوائم المالية

فيما يلي مجموعة من الأسئلة التي تتعلق بخاصية القابلية الفهم لدى مستخدمي القوائم المالية والرجاء إبداء رأيك على كل الأسئلة وذلك بوضع (×) في خانة الرقم الدال على إجابتكم، مع الاعتماد على السلم المتصاعد الموالي:

غير موافق على الإطلاق	غير موافق نسبيا	بدون رأي	موافق نسبيا	موافق تماما
1	2	3	4	5

الأسئلة	1	2	3	4	5
تتسم المعلومات المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية بقيمة إعلامية مرتفعة					
تمكن المعلومات المحاسبية المعدة في ظل المرونة المحاسبية مستخدميها من فهم وإدراك محتواها					
يعتبر المحتوى المعلوماتي للمعلومات المالية في ظل مرونة محاسبية كافي لفهم مختلف السياسات المحاسبية المطبقة					
تساعد أشكال القوائم المالية الأساسية والجداول الملحقة المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية على فهم المعلومات المالية الواردة فيها من قبل مستخدمي القوائم المالية					
تتسم المعلومات المقدمة في ظل وجود مرونة محاسبية بتقديم الطرق والسياسات المحاسبية المعتمد في بناء القوائم المالية بطريقة مفسرة ومبررة مما يساعد مستخدميها في القدرة على الفهم					
تتصف المعلومات المالية المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية بالانسجام والقدرة على القراءة وبانسجام اللغة بين الشركة الأم ومختلف فروعها					

المحور الرابع: الأسئلة المتعلقة بخاصية ملائمة المعلومات المحاسبية

فيما يلي مجموعة من الأسئلة التي تتعلق بخاصية ملائمة المعلومات المحاسبية والرجاء إبداء رأيك على كل الأسئلة وذلك بوضع (×) في خانة الرقم الدال على إجابتكم، مع الاعتماد على السلم المتصاعد الموالي:

غير موافق على الإطلاق	غير موافق نسبيا	بدون رأي	موافق نسبيا	موافق تماما
1	2	3	4	5

الأسئلة	1	2	3	4	5
تتصف المعلومات المحاسبية المعدة في ظل مرونة محاسبية بالتوقيت المناسب للمستخدم لتساهم في اتخاذ القرارات					
تسمح المعلومات المحاسبية المعدة في ظل المرونة المحاسبية لمستخدمي القوائم المالية بالتنبؤ مسبقا بالنتائج المستقبلية لمختلف قراراتهم					
تمكن المعلومات المحاسبية المعدة في ظل وجود مرونة محاسبية مستخدميها بقيمة استرجاعية تساعدهم في تقييم تنبؤاتهم السابقة والقدرة على تصحيحها					
تساهم المعلومات المحاسبية المعدة في ظل وجود المرونة محاسبية بالتقليل من حالة عدم التأكد لدى مستخدميها					
تتميز المعلومات المحاسبية المعدة في ظل مرونة محاسبية من قدرتها على رفع كفاءة التسيير من خلال مساهمتها في اتخاذ مختلف القرارات الإدارية					
تشمل المعلومات المالية المقدمة في ظل وجود مرونة محاسبية من خلال مختلف الملاحق صورة كافية وتسمح لمستخدميها باتخاذ مختلف القرارات					

المحور الخامس: الأسئلة المتعلقة بخاصية موثوقية المعلومات المحاسبية

فيما يلي مجموعة من الأسئلة التي تتعلق بخاصية موثوقية المعلومات المحاسبية والرجاء إبداء رأيك على كل الأسئلة وذلك بوضع (×) في خانة الرقم الدال على إجابتكم، مع الاعتماد على السلم المتصاعد الموالي:

غير موافق على الإطلاق	غير موافق نسبيا	بدون رأي	موافق نسبيا	موافق تماما
1	2	3	4	5

الأسئلة	1	2	3	4	5
تعبر المعلومات المحاسبية المعدة في ظل المرونة المحاسبية عن التعبير عن الواقع بصدق					
تمتاز المعلومات المحاسبية المعدة في ظل المرونة المحاسبية بالقابلية للمراجعة					
تضفي المرونة المحاسبية على المعلومات المحاسبية القابلية لتحقق من صحتها					
تمتاز المعلومات المحاسبية المعدة في ظل المرونة المحاسبية بالحيادية أي تخدم مختلف مستخدمي القوائم المالية					
تتصف المعلومات المحاسبية المنجزة في ظل المرونة المحاسبية بأمانة التمثيل للأحداث الاقتصادية للفترة المعبر عنها					
تعكس المعلومات المحاسبية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي الواقع الاقتصادي مما يزيد في ثقة مستخدميها					
تتسم المعلومات المحاسبية المعدة في ظل المرونة المحاسبية بأهمية نسبية مرتفعة تساهم في قدرة المستخدمين على اتخاذ القرارات					

أرجو التكرم بذكر ما تجده مناسبا لتقييم أثر المرونة المحاسبية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية والتي لم يتم ذكرها ضمن الأسئلة السابقة:

.....
.....
.....
.....
.....

.....
.....
.....
.....
.....

.....
.....
.....
.....
.....

.....
.....
.....
.....
.....

إن وجد أي استفسار حول الاستبيان يرجى عدم التردد في الاتصال بالباحث على البريد الالكتروني التالي:

Moussa.bentadj@gmail.com

ملحق رقم (02) توزيع أفراد العينة حسب مؤهل العلمي

VAR00001					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1.00	71	46.7	46.7	46.7
	2.00	52	34.2	34.2	80.9
	3.00	5	3.3	3.3	84.2
	4.00	24	15.8	13.8	98.0
	Total	152	100.0	100.0	

ملحق رقم (03) توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة

VAR00002					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1.00	59	38.8	38.8	38.8
	2.00	93	61.2	61.2	100
	Total	152	100.0	100.0	

ملحق رقم (04) توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية

VAR00003					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1.00	40	26.3	26.3	26.3
	2.00	45	29.6	29.6	55.9
	3.00	38	25.0	25.0	80.9
	4.00	29	19.1	19.1	100.0
	Total	152	100.0	100.0	

ملحق رقم (05) توزيع أفراد العينة حسب وجهة نظر المستجوبين بخصوص خاصية القابلية للمقارنة

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
VAR00004	152	1.00	5.00	3.6974	1.29205
VAR00005	152	1.00	5.00	3.6908	1.14645
VAR00006	152	1.00	5.00	3.4868	1.16793
VAR00007	152	1.00	5.00	3.8553	1.10632
VAR00008	152	1.00	5.00	3.7434	1.07652
VAR00009	152	1.00	5.00	3.8618	1.13959
A	152	1.33	5.00	3.7226	.81287
Valid N (listwise)	152				

ملحق رقم (06) توزيع أفراد العينة حسب وجهة نظر المستجوبين بخصوص خاصية القابلية للفهم

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
VAR00010	152	1.00	5.00	3.5132	1.25010
VAR00011	152	1.00	5.00	3.9342	1.19420
VAR00012	152	1.00	5.00	3.7895	1.14297
VAR00013	152	1.00	5.00	3.8553	1.09428
VAR00014	152	1.00	5.00	3.8947	1.18578
VAR00015	152	1.00	5.00	3.7039	1.11485
b	152	1.50	5.00	3.7818	.81022
Valid N (listwise)	152				

ملحق رقم (07) توزيع أفراد العينة وجهة نظر المستجوبين بخصوص خاصية ملائمة

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
VAR00016	152	1.00	5.00	3.5000	1.36658
VAR00017	152	1.00	5.00	3.5066	1.22337
VAR00018	152	1.00	5.00	3.5526	1.13808
VAR00019	152	1.00	5.00	3.6447	1.11823
VAR00020	152	1.00	5.00	3.9145	1.05444
VAR00021	152	1.00	5.00	3.6776	1.10149

C	152	1.50	5.00	3.6327	.79950
Valid N (listwise)	152				

ملحق رقم (08) توزيع أفراد العينة وجهة نظر المستجوبين بخصوص خاصية موثوقية المعلومات المحاسبية

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
VAR00022	152	1.00	5.00	3.6250	1.36082
VAR00023	152	1.00	5.00	3.8355	1.11844
VAR00024	152	1.00	5.00	3.6118	1.25043
VAR00025	152	1.00	5.00	3.5132	1.22332
VAR00026	152	1.00	5.00	3.5132	1.18482
VAR00027	152	1.00	5.00	3.7039	1.19513
VAR00028	152	1.00	5.00	3.6513	1.19191
D	152	1.29	5.00	3.6363	.84792
Valid N (listwise)	152				

ملحق رقم (09) معامل ألفا كرونباخ لعينة الدراسة

ألفا كرونباخ المحور الأول

Cronbach's Alpha	N of Items
.812	6

ألفا كرونباخ المحور الثاني

Cronbach's Alpha	N of Items
.79	6

ألفا كرونباخ المحور الثالث

Cronbach's Alpha	N of Items
.771	6

ألفا كرونباخ المحور الرابع

Cronbach's Alpha	N of Items
.825	7

ألفا كرونباخ الإجمالي

Cronbach's Alpha	N of Items
.911	25

ملحق رقم (10) معاملات الارتباط بين فقرات المحور الثاني والدرجة الكلية لفقراته

Correlations

		VAR00004	VAR00005	VAR00006	VAR00007	VAR00008
VAR00004	Pearson Correlation	1	.527**	.546**	.331**	.253**
	Sig. (2-tailed)		.000	.000	.000	.002
	N	152	152	152	152	152
VAR00005	Pearson Correlation	.527**	1	.420**	.320**	.461**
	Sig. (2-tailed)	.000		.000	.000	.000
	N	152	152	152	152	152
VAR00006	Pearson Correlation	.546**	.420**	1	.327**	.474**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000		.000	.000
	N	152	152	152	152	152
VAR00007	Pearson Correlation	.331**	.320**	.327**	1	.441**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000		.000
	N	152	152	152	152	152
VAR00008	Pearson Correlation	.253**	.461**	.474**	.441**	1
	Sig. (2-tailed)	.002	.000	.000	.000	
	N	152	152	152	152	152
VAR00009	Pearson Correlation	.228**	.383**	.379**	.346**	.484**
	Sig. (2-tailed)	.005	.000	.000	.000	.000
	N	152	152	152	152	152
a	Pearson Correlation	.704**	.739**	.750**	.646**	.723**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000
	N	152	152	152	152	152

		VAR00009	A
VAR00004	Pearson Correlation	.228	.704**
	Sig. (2-tailed)	.005	.000
	N	152	152
VAR00005	Pearson Correlation	.383**	.739
	Sig. (2-tailed)	.000	.000
	N	152	152
VAR00006	Pearson Correlation	.379**	.750**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000
	N	152	152
VAR00007	Pearson Correlation	.346**	.646**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000
	N	152	152
VAR00008	Pearson Correlation	.484**	.723**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000
	N	152	152
VAR00009	Pearson Correlation	1**	.660**
	Sig. (2-tailed)		.000
	N	152	152
A	Pearson Correlation	.660**	1**
	Sig. (2-tailed)	.000	
	N	152	152

الملحق رقم (11) معاملات الارتباط بين فقرات المحور الثالث والدرجة الكلية لفقراته

		VAR00010	VAR00011	VAR00012	VAR00013	VAR00014
VAR00010	Pearson Correlation	1	.586**	.447**	.321**	.198*
	Sig. (2-tailed)		.000	.000	.000	.015
	N	152	152	152	152	152
VAR00011	Pearson Correlation	.586**	1	.480**	.342**	.388**
	Sig. (2-tailed)	.000		.000	.000	.000
	N	152	152	152	152	152
VAR00012	Pearson Correlation	.447**	.480**	1	.457**	.291**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000		.000	.000
	N	152	152	152	152	152
VAR0001	Pearson Correlation	.321**	.342**	.457**	1	.570**

3	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000		.000
	N	152	152	152	152	152
VAR00014	Pearson Correlation	.198*	.388**	.291**	.570**	1
	Sig. (2-tailed)	.015	.000	.000	.000	
	N	152	152	152	152	152
VAR00015	Pearson Correlation	.252**	.393**	.278**	.269**	.442**
	Sig. (2-tailed)	.002	.000	.001	.001	.000
	N	152	152	152	152	152
b	Pearson Correlation	.684**	.771**	.706**	.700**	.688**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000
	N	152	152	152	152	152

		VAR00015	B
VAR00010	Pearson Correlation	.252	.684**
	Sig. (2-tailed)	.002	.000
	N	152	152
VAR00011	Pearson Correlation	.393**	.771
	Sig. (2-tailed)	.000	.000
	N	152	152
VAR00012	Pearson Correlation	.278**	.706**
	Sig. (2-tailed)	.001	.000
	N	152	152
VAR00013	Pearson Correlation	.269**	.700**
	Sig. (2-tailed)	.001	.000
	N	152	152
VAR00014	Pearson Correlation	.442*	.688**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000
	N	152	152
VAR00015	Pearson Correlation	1**	.625**
	Sig. (2-tailed)		.000
	N	152	152
B	Pearson Correlation	.625**	1**
	Sig. (2-tailed)	.000	
	N	152	152

ملحق رقم (12) معاملات الارتباط بين فقرات المحور الرابع والدرجة الكلية لفقراته

		VAR00016	VAR00017	VAR00018	VAR00019	VAR00020
VAR00016	Pearson Correlation	1	.481**	.413**	.286**	.379**
	Sig. (2-tailed)		.000	.000	.000	.000
	N	152	152	152	152	152
VAR00017	Pearson Correlation	.481**	1	.435**	.229**	.301**
	Sig. (2-tailed)	.000		.000	.004	.000
	N	152	152	152	152	152
VAR00018	Pearson Correlation	.413**	.435**	1	.447**	.349**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000		.000	.000
	N	152	152	152	152	152
VAR00019	Pearson Correlation	.286**	.229**	.447**	1	.423**
	Sig. (2-tailed)	.000	.004	.000		.000
	N	152	152	152	152	152
VAR00020	Pearson Correlation	.379**	.301**	.349**	.423**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	
	N	152	152	152	152	152
VAR00021	Pearson Correlation	.271**	.240**	.275**	.374**	.541**
	Sig. (2-tailed)	.001	.003	.001	.000	.000
	N	152	152	152	152	152
c	Pearson Correlation	.718**	.670**	.710**	.658**	.710**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000
	N	152	152	152	152	152

		VAR00021	C
VAR00016	Pearson Correlation	.271	.718**
	Sig. (2-tailed)	.001	.000
	N	152	152
VAR00017	Pearson Correlation	.240**	.670
	Sig. (2-tailed)	.003	.000
	N	152	152
VAR00018	Pearson Correlation	.275**	.710**
	Sig. (2-tailed)	.001	.000
	N	152	152
VAR00019	Pearson Correlation	.374**	.658**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000
	N	152	152
VAR00020	Pearson Correlation	.541**	.710**

	Sig. (2-tailed)	.000	.000
	N	152	152
VAR00021	Pearson Correlation	1**	.639**
	Sig. (2-tailed)		.000
	N	152	152
c	Pearson Correlation	.639**	1**
	Sig. (2-tailed)	.000	
	N	152	152

الملحق رقم (13) معاملات الارتباط بين فقرات المحور الخامس والدرجة الكلية لفقراته

		VAR00022	VAR00023	VAR00024	VAR00025	VAR00026
VAR00022	Pearson Correlation	1	.442**	.424**	.299**	.379**
	Sig. (2-tailed)		.000	.000	.000	.000
	N	152	152	152	152	152
VAR00023	Pearson Correlation	.442**	1	.536**	.396**	.284**
	Sig. (2-tailed)	.000		.000	.000	.000
	N	152	152	152	152	152
VAR00024	Pearson Correlation	.424**	.536**	1	.503**	.395**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000		.000	.000
	N	152	152	152	152	152
VAR00025	Pearson Correlation	.299**	.396**	.503**	1	.242**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000		.003
	N	152	152	152	152	152
VAR00026	Pearson Correlation	.379**	.284**	.395**	.242**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.003	
	N	152	152	152	152	152
VAR00027	Pearson Correlation	.493**	.285**	.246**	.376**	.548**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.002	.000	.000
	N	152	152	152	152	152
VAR00028	Pearson Correlation	.348**	.339**	.397**	.405**	.465**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000
	N	152	152	152	152	152
D	Pearson Correlation	.708**	.667**	.721**	.661**	.677**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000
	N	152	152	152	152	152

Correlations

		VAR00027	VAR00028	d
	Pearson Correlation	.493	.348**	.708**
VAR00022	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000
	N	152	152	152
	Pearson Correlation	.285**	.339	.667**
VAR00023	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000
	N	152	152	152
	Pearson Correlation	.246**	.397**	.721
VAR00024	Sig. (2-tailed)	.002	.000	.000
	N	152	152	152
	Pearson Correlation	.376**	.405**	.661**
VAR00025	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000
	N	152	152	152
	Pearson Correlation	.548**	.465**	.677**
VAR00026	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000
	N	152	152	152
	Pearson Correlation	1**	.559**	.719**
VAR00027	Sig. (2-tailed)		.000	.000
	N	152	152	152
	Pearson Correlation	.559**	1**	.717**
VAR00028	Sig. (2-tailed)	.000		.000
	N	152	152	152
	Pearson Correlation	.719**	.717**	1**
D	Sig. (2-tailed)	.000	.000	
	N	152	152	152

ملحق رقم (14) تطبيق اختبار كو لمجروف سمرنوف على محاور الدراسة

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test					
		A	B	C	d
	N	152	152	152	152
Normal Parameters[a,b]	Mean	3.7226	3.7818	3.6327	3.6363
	Std. Deviation	.81287	.81022	.79950	.84792
Most Extreme Differences	Absolute	.120	.177	.089	.087
	Positive	.058	.078	.045	.056
	Negative	-.120-	-.177-	-.089-	-.087-
Kolmogorov-Smirnov Z		1.484	2.178	1.101	1.077
Asymp. Sig. (2-tailed)		.024	.000	.177	.196

ملحق رقم (15) اختبار (ANOVA) حول تأثير المرونة المحاسبية على خاصية القابلية للمقارنة

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	3.931	4	.983	1.507	.203
Within Groups	95.844	147	.652		
Total	99.775	151			

ملحق رقم (16) اختبار (ANOVA)حول تأثير المرونة المحاسبية على خاصية القابلية للفهم

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	5.027	4	1.257	1.963	.103
Within Groups	94.097	147	.640		
Total	99.124	151			

ملحق رقم (17) اختبار (ANOVA)حول تأثير المرونة المحاسبية على خاصية الملائمة

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	3.153	4	.788	1.241	.296
Within Groups	93.366	147	.635		
Total	96.519	151			

ملحق رقم (18) اختبار (ANOVA)حول تأثير المرونة المحاسبية على خاصية الموثوقية

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	2.997	4	.749	1.043	.387
Within Groups	105.568	147	.718		
Total	108.565	151			

الملحق رقم (19) نموذج الدرسة

المتغير التابع: جودة المعلومات المحاسبية

جودة المعلومات المحاسبية	متوفرة	غير متوفرة
تحتوي القوائم المالية الأساسية على كافة المعلومات المحاسبية وفق ما جاء في النظام المحاسبي المالي		
تحتوي الملاحق على كافة المعلومات والجداول المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي		
تمكن المعلومات المحاسبية من إجراء التحليل التطوري لمختلف المؤشرات المالية في المؤسسة		
تمكن المعلومات المحاسبية من إجراء التحليل المقارن لمختلف المؤشرات المالية مع المؤسسات الأخرى الناشطة في نفس القطاع		
تقدم المعلومات المالية في البيئة الجزائرية في الوقت المناسب		
تمكن المعلومات المحاسبية من إجراء مختلف التنبؤات المستقبلية		
تمكن المعلومات المحاسبية من تصحيح مختلف القرارات السابقة، أو تأكيدها		
تتميز المعلومات المالية المقدمة في البيئة الجزائرية بالحيادية (ذات غرض عام)		
تعبر المعلومات المالية المقدمة في البيئة الجزائرية عن وقائع الأحداث والمعاملات الاقتصادية في المؤسسة بصدق		
تتميز المعلومات المالية المقدمة في البيئة الجزائرية بالأهمية النسبية		
تتميز المعلومات المقدمة بالقابلية للتحقق والمراجعة.		

المتغير المستقل الأول: المرونة المتاحة في أسس قياس التثبيتات

المرونة المتاحة في أسس قياس التثبيتات	وجود الإجراء	عدم وجود الإجراء
تستند المؤسسة في تغيير أسس قياس التثبيتات إلى مبررات موضوعية		
يتم تغيير طريقة القياس المناسبة حسب طبيعة التثبيت		
يتم تغيير طريقة القياس المناسبة حسب ظروف السوق		
يتم تغيير طريقة القياس المناسبة حسب إمكانيات المؤسسة		
يتم تغيير طريقة القياس بالنظر إلى التكلفة والمنفعة التغيير		

المتغير المستقل الثاني: المرونة المتاحة في السياسات المتعلقة بالإهتلاك

المرونة المتاحة في طرق الاهتلاك	وجود الإجراء	عدم وجود الإجراء
تستند المؤسسة في تغيير طرق اهتلاك التثبيتات إلى مبررات موضوعية		
يتم تحليل خصائص التثبيتات لمعرفة طريقة الاهتلاك المناسبة		
يتم تغيير طرق اهتلاك التثبيتات بالاستناد إلى إعادة تقدير عمر التثبيتات		
يتم تغيير طرق اهتلاك التثبيتات بالنظر حجم المزايا التي تذرها التثبيتات		

المتغير المستقل الثالث: المرونة المتاحة في طرق تقييم المخزونات

المرونة المتاحة في طرق تقييم المخزونات	وجود الإجراء	عدم وجود الإجراء
تستند المؤسسة في تغيير طرق تقييم المخزونات إلى مبررات موضوعية		
يتم تحليل القابلية للتخزين لمعرفة طريقة التقييم المناسبة		
يتم تغيير طرق تقييم المخزون بالاستناد مدة الحاجة إليها		
يتم تغيير طرق تقييم المخزونات بالنظر للمنافع المستقبلية		

المتغير المستقل الرابع: المرونة المتاحة في سياسات الاطراف ذوي العلاقة

المرونة المتاحة في باقي السياسات	وجود الإجراء	عدم وجود الإجراء
يتم التغيير بين الأساس النقدي وأساس الاستحقاق بأسس موضوعية		
يتم التغيير بين أسس الاعتراف بالإيرادات و الأعباء على أساس مبررات موضوعية		
يتم التغيير بين السياسات المتعلقة بالزبائن على أساس مبررات موضوعية		
يتم التغيير بين السياسات المتعلقة بالالتزامات على أساس مبررات موضوعية		

الملحق رقم (20) مصفوفة الارتباط

Correlations

		y	x1	x2	x3	x4
	Y	1.000	.193	.017	.623	.871
	x1	.193	1.000	.361	.297	.053
Pearson Correlation	x2	.017	.361	1.000	.451	-.148-
	x3	.623	.297	.451	1.000	.649
	x4	.871	.053	-.148-	.649	1.000
	y	.	.274	.479	.015	.000
	x1	.274	.	.124	.174	.435
Sig. (1-tailed)	x2	.479	.124	.	.071	.324
	x3	.015	.174	.071	.	.011
	x4	.000	.435	.324	.011	.
	y	12	12	12	12	12
	x1	12	12	12	12	12
N	x2	12	12	12	12	12
	x3	12	12	12	12	12
	x4	12	12	12	12	12

الملحق رقم (21) اختبار داربن واتسن

Model Summary[b]

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics	
					R Square Change	F Change
1	.890[a]	.793	.675	.09920	.793	6.702

Model Summary[b]

Model	Change Statistics			Durbin-Watson
	df1	df2	Sig. F Change	
1	4[a]	7	.015	2.052

a. Predictors: (Constant), x4, x1, x2, x3

b. Dependent Variable: y

الملحق رقم (22) اختبار حسن المطابقة

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.264	4	.066	6.702	.015[b]
	Residual	.069	7	.010		
	Total	.333	11			

a. Dependent Variable: y

b. Predictors: (Constant), x4, x1, x2, x3

الملحق رقم (23) اختبار الفرضيات

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-.336-	.292		-1.151-	.288
	x1	.052	.085	.113	.607	.563
	x2	.084	.130	.168	.650	.536
	x3	-.062-	.186	-.110-	-.331-	.750
	x4	1.249	.386	.961	3.236	.014

الملحق رقم (24) اختبار تضخم البيانات

Coefficients[a]

Model		95.0% Confidence Interval for B		Collinearity Statistics	
		Lower Bound	Upper Bound	Tolerance	VIF
1	(Constant)	-1.027-	.354		
	x1	-.149-	.252	.846	1.181
	x2	-.222-	.391	.445	2.246
	x3	-.501-	.378	.270	3.706
	x4	.336	2.162	.336	2.979

a. Dependent Variable: y

Coefficient Correlations[a]

Model			x4	x1	x2	x3
1	Correlations	x4	1.000	.026	.631	-.808-
		x1	.026	1.000	-.190-	-.116-
		x2	.631	-.190-	1.000	-.686-
		x3	-.808-	-.116-	-.686-	1.000
	Covariances	x4	.149	.001	.032	-.058-
		x1	.001	.007	-.002-	-.002-
		x2	.032	-.002-	.017	-.017-
		x3	-.058-	-.002-	-.017-	.034

a. Dependent Variable: y

Collinearity Diagnostics[a]

Model	Dimension	Eigenvalue	Condition Index	Variance Proportions			
				(Constant)	x1	x2	x3
1	1	4.389	1.000	.00	.01	.01	.00
	2	.339	3.596	.00	.00	.42	.00
	3	.171	5.066	.00	.92	.03	.04
	4	.097	6.726	.03	.06	.13	.32
	5	.004	33.690	.97	.01	.41	.63

الملحق رقم (25) قائمة الأساتذة المحكمين

الرقم	الاسم واللقب	الإيمايل
01	محمد عجيلة	adjila_78@yahoo.fr
02	صديقي فؤاد	fouadseddiki@gmail.com
03	فريد عوينات	a.farid26@yahoo.fr
04	بكاري بلخير	bakaribbekkari@yahoo.fr
05	صونيا زحاف	zahaf.sonia30@gmail.com
06	بدر الزمان خمقاني	Belzamane@gmail.com